

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Právní formy školských zařízení a jejich srovnání

Legal Forms of School Facilities and Their Comparison

Student: Veronika Pecinová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Kryšková, PhD.

Ostrava 2010

Místopřísežné prohlášení

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně.

Veronika Pecinová

Veronika Pecinová

V Ostravě dne 7. května 2010

Obsah

1. Úvod.....	1
2. Charakteristika příspěvkové organizace a školské právnické osoby	3
2.1. Příspěvková organizace	3
2.1.1. Zřízení a zrušení	5
2.1.2. Orgány příspěvkové organizace	6
2.1.3. Hlavní a vedlejší činnost.....	7
2.1.4. Financování	8
2.1.5. Hospodaření	9
2.1.6. Účetnictví	10
2.1.7. Souhrn obecné charakteristiky příspěvkové organizace.....	13
2.2. Školská právnická osoba.....	13
2.2.1. Zřízení a zrušení	15
2.2.2. Orgány ŠPO	16
2.2.3. Hlavní a vedlejší činnost.....	17
2.2.4. Financování	18
2.2.5. Hospodaření	18
2.2.6. Účetnictví	20
2.2.7. Souhrnná charakteristika ŠPO	23
3. Teoretické srovnání příspěvkové organizace a školské právnické osoby.....	24
3.1. Vznik a zánik	25
3.2. Právní formy z pohledu zákona.....	26
3.3. Orgány.....	27
3.4. Vlastnictví majetku.....	29
3.5. Vedení účetnictví	29
3.6. Činnost školy a věci s ní spojené.....	30
3.7. Další rozdíly	31
4. Srovnání příspěvkové organizace a školské právnické osoby v praxi.....	33
4.1. Srovnání v celostátním měřítku.....	33
4.1.1. Typy školy	33
4.1.2. Regionální rozmístění	35
4.1.3. Právní formy	37
4.2. Srovnání dvou vybraných středních škol.....	39
4.2.1. Obchodní akademie a VOŠ sociální.....	39
4.2.2. Ahol – střední škola gastronomie, turismu a lázeňství	40
4.2.3. Srovnání dvou vybraných škol.....	41
5. Závěr.....	45
Seznam použité literatury	47
Seznam zkratk	
Prohlášení o využití výsledné bakalářské práce	
Přílohy	

1. Úvod

Legislativa České republiky umožňuje vznik rozmanitých právních forem, v nichž lze zřídit školu či školské zařízení. Je to dáno jednak školským zákonem a také dalšími předpisy, které upravují vznik škol a školských institucí v jednotlivých formách. V České republice se školy a školská zařízení dělí na dvě skupiny dle jejich zřizovatelů. První skupinou jsou veřejné školy a školská zařízení, která jsou zřizována státem, krajem, územními samosprávnými celky či přímo ministerstvy. U druhé skupiny jsou zřizovateli soukromé osoby, státní podniky a církve. Jak už bylo zmíněno, právních forem je hned několik, jsou jimi příspěvkové organizace, školské právnické osoby, obecně prospěšné společnosti, soukromé školy, které mohou být například společnostmi s ručením omezeným. Je tedy na zřizovateli, pro jakou formu se při zakládání školy rozhodne. Nebylo by ovšem přesné tvrdit, že tyto možnosti mají jen nově vzniklé instituce. Například pokud se zřizovatel rozhodne, může přejít na kteroukoliv jinou formu, pokud mu to umožní zákon.

Výběr právní formy je závislý na zřizovateli a jeho záměrech. Například pokud byla zřízena škola krajem jako příspěvková organizace a přejde na právní formu školské právnické osoby, nebude se jednat o žádnou zásadní změnu. A to z důvodu, že sice bude mít svůj majetek, ale bude s ním hospodařit podle toho, jak určí například zmiňovaný kraj.

Jak z názvu mé bakalářské práce zřetelně vyplývá, budu se v ní zabývat srovnáním právě zmíněné školské právnické osoby a příspěvkové organizace ve školství. Dle mého názoru je toto téma zajímavé, přestože ač se to na první pohled možná nezdá, odlišností je mezi těmito dvěma formami mnoho. Některé z těchto odlišností jsou poměrně významné.

Ve své druhé kapitole se budu věnovat charakteristice obou právních forem, tedy popisu jejich základních charakteristik a specifik. Třetí kapitola je pak zaměřena, jak z jejího názvu vyplývá, na srovnání příspěvkové organizace a školské právnické osoby, a to z teoretického hlediska. Budu se snažit osvětlit, které věci mají společné, ve kterých se liší jen zčásti a ve kterých jsou rozdílné zcela. Čtvrtá kapitola bude pojednávat o srovnání obou právních forem, ale v praktické rovině. Jsou zde uvedena data z účetních závěrek vybraných dvou středních škol, přičemž jedna je příspěvkovou organizací a druhá školskou právnickou osobou. Grafy a tabulky v této kapitole zpracovávají data získaná

z Rejstříku školských právnických osob a také z Rejstříku škol, a to zhruba k 1. 3. 2010. Tyto grafy a tabulky budou sloužit především k jakémusi přehledu v procentním vyjádření všech právních forem ve školství v celostátním měřítku. Měly by tedy poskytnout ucelený přehled o tom, které právní formy v českém školství převládají. Jak je na tom třeba Moravskoslezský kraj, co se týče počtu školských právnických osob, příspěvkových organizací, obecně prospěšných společností, soukromých škol (například s. r. o.). Také pro zajímavost uvádím zastoupení církevních škol v celkovém počtu školských právnických osob. V závěrečné páté kapitole se pokusím zhodnotit, která z daných forem je pro zřizovatele výhodnější. Je samozřejmě na zřizovateli samotném, jakou z právních forem si při zakládání školy či školského zařízení vybere.

Cílem mé práce tedy je zhodnotit, ale hlavně provést srovnání obou zmíněných právních forem.

2. Charakteristika příspěvkové organizace a školské právnické osoby

2.1. Příspěvková organizace

Příspěvkové organizace mohou být zřízeny:

- státem (jeho organizačními strukturami) jako státní příspěvkové organizace,
- územními samosprávnými celky - příspěvkové organizace v působnosti krajů a obcí - nestátní PO.

Státní příspěvková organizace

Státní příspěvková organizace je právnickou osobou zapsanou v obchodním rejstříku, kterou lze zřídit pouze zákonem (zákon o rozpočtových pravidlech č. 218/2000 Sb.). Jejím zřizovatelem je zpravidla organizační složka státu, obvykle ministerstvo. Tato příspěvková organizace nemůže bez souhlasu státu zaniknout.

Stát jako zřizovatel nese za závazky této příspěvkové organizace odpovědnost a jeho úlohu v majetkoprávních vztazích stanoví zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. Příspěvková organizace nemá vlastní majetek a nemůže majetek nabývat. Pokud si majetek pořídí či dostane darem, stává se tento majetkem státním majetkem a příspěvková organizace s ním hospodaří. Realizuje výkon vlastnických práv za vlastníka, tj. za stát.

Finanční hospodaření je upraveno zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech ČR a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Příspěvková organizace je ve své podstatě určena k vykonávání ztrátové hlavní činnosti a zřizovatel formou příspěvku na výkon činnosti ze svého rozpočtu ztrátu kompenzuje. Příspěvková organizace ve své hlavní činnosti nevytváří zisk. Důležité je ustanovení zákonů, že hospodaření příspěvkové organizace se řídí jejím rozpočtem, který po zahrnutí příspěvku musí být vyrovnaný. Rozpočet může zahrnovat pouze náklady a výnosy související s poskytovanými službami, které jsou předmětem její hlavní činnosti. Úhrady, k nimž se příspěvková organizace v běžném roce zaváže, nesmí překročit rozpočet na tento rok. Pokud skutečná výše nákladů a výnosů v průběhu roku neodpovídá rozpočtu a hrozí zhoršený výsledek hospodaření, je příspěvková organizace

povinna učinit opatření k nápravě. U své hlavní činnosti nemůže uplatňovat daňové odpisy, ale provádí účetní odpisy dle zákona č. 56/2002 Sb. (úplné znění zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb.) v rámci povinnosti vedení evidence majetku. Uplatňování daňových odpisů z majetku státu je pouze možné, pokud PO v rámci doplňkové činnosti dosahuje v souvislosti s užíváním tohoto majetku zdanitelné příjmy, a to v poměru používání pro hlavní a doplňkovou činnost. Totéž platí pro tvorbu rezerv na opravy majetku.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v § 57 určuje vztah těchto organizací k DPH, tj., že jejich hlavní činnost týkající se školství je od DPH osvobozena. Na doplňkové činnosti, o kterých musí být účtováno samostatně, se toto osvobození nevztahuje a platí pro ně všechna ustanovení zákona o DPH.

Z pohledu zákoníku práce jsou příspěvkové organizace nositeli práv a povinností z pracovněprávních vztahů. Odměňování pracovníků je vázáno na státem vydané vyhlášky.

Příspěvková organizace územního samosprávného celku (v působnosti kraje a obce - nestátní PO)

Je právnickou osobou zapsanou v obchodním rejstříku, kterou zřizuje kraj nebo obec či svazek obcí.

Je samostatnou účetní jednotkou účtující o majetku, pohledávkách a závazcích a tvorbě výsledku hospodaření (§ 54 zákona č. 219/2000 Sb.). Stát neručí za její závazky. Je schopna, na rozdíl od státních PO, majetek nabývat do vlastnictví. Může nabývat vlastní majetek (dary, dědictvím a pořízením z příjmů z doplňkové činnosti). V analytické evidenci má odděleně evidovat majetek zřizovatele (kraje nebo obce) svěřený jí do správy a majetek vlastní. Pokud vlastní majetek používá k dosahování zdanitelných příjmů v doplňkové činnosti, má právo uplatňovat plně nebo v příslušném poměru daňové odpisy z tohoto majetku. Musí však být schopna doložit způsob a poměr využití majetku k dosahování zdanitelných příjmů, způsob nabytí majetku a pořizovací cenu. U majetku zřizovatele (kraje nebo obce) svěřeného do její správy nemůže provádět daňové odpisy.

Mimo hlavní činnost může provozovat činnost doplňkovou. Ta však musí být zisková, neboť zřizovatel není oprávněn výkon této činnosti dotovat z prostředků veřejných rozpočtů. Její finanční hospodaření upravuje zákon č. 250/2000 Sb.,

o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Je finančně napojena na veřejný rozpočet a hospodaří s majetkem, který jí byl svěřen k výkonu hlavní činnosti do správy. Pro tvorbu rezerv na opravu majetku platí obdobná pravidla jako pro daňové odpisy,

Zákon o dani z přidané hodnoty v § 57 určuje vztah těchto organizací k DPH, tj., že jejich hlavní činnost týkající se školství je od DPH osvobozena. Na doplňkové činnosti, o kterých musí být účtováno samostatně, se toto osvobození nevztahuje a platí pro ně všechna ustanovení zákona č. 235/2004 Sb.

Z pohledu zákoníku práce jsou příspěvkové organizace nositeli práv a povinností z pracovněprávních vztahů,

V následujících kapitolách jsou uvedeny charakteristické rysy příspěvkových organizací.

2.1.1. Zřízení a zrušení

Zřízení

Vzniká na základě zřizovací listiny, která je vydána zřizovatelem a musí obsahovat určité náležitosti. Těmi jsou:

- a) „úplný název zřizovatele; je-li jím obec, uvede se také její zařazení do okresu,
- b) název, sídlo příspěvkové organizace a její identifikační číslo, název musí vylučovat možnost záměny s názvy jiných příspěvkových organizací,
- c) vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího účelu činnosti,
- d) označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,
- e) vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizace předává k hospodaření (dále jen „svěřený majetek“),
- f) vymezení práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit hlavní účel, k němuž byla zřízena; zejména se uvedou práva a povinnosti spojené s jeho plným efektivní a ekonomicky účelným využitím, s péčí o jeho ochranu, rozvoj a zvelebení, podmínky pro jeho případnou další investiční výstavbu, dále pravidla pro výrobu a prodej zboží, pokud jsou předmětem

činnosti organizace, práva a povinnosti spojené s případným pronajímáním svěřeného majetku jiným subjektům a podobně,

- g) okruh doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou ji zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně,

- h) vymezení doby, na kterou je organizace zřízena.“¹

Je zapisována do obchodního rejstříku a návrh na zápis podává zřizovatel.

Zrušení

V případě zřízení na dobu určitou, končí existence organizace datem, které je uvedeno v rozhodnutí zastupitelstva o jejím zřízení a také ve zřizovací listině. Pokud ovšem byla vytvořena na dobu neurčitou a zakladatel se rozhodne pro její zrušení, pak musí zastupitelstvo prodiskutovat tento záměr a poté rozhodnout svým usnesením o ukončení existence příspěvkové organizace.²

V každém případě je nutné, aby bylo vše k ukončení činnosti a existence zahájeno již několik měsíců před termínem, ke kterému má daná organizace zaniknout.

2.1.2. Orgány příspěvkové organizace

Ředitel

Je statutárním orgánem příspěvkové organizace a do své funkce je jmenován. Zodpovídá za sestavení pedagogické rady, která funguje jako jeho poradní orgán a se kterou projednává veškeré klíčové pedagogické dokumenty a zásadní postupy týkající se vzdělávací činnosti. Ředitel při osobním rozhodování přihlédne k názorům rady.³ Ve své kompetenci má i mnoho dalších úkonů jako například:

¹ MOCKOVČIAKOVÁ, A.; PROKŮPKOVÁ, D.; MORÁVEK, Z. *Příspěvkové organizace 2009*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 346 s. ISBN 978-80-7357-416-1., s. 8

² MOCKOVČIAKOVÁ, A.; PROKŮPKOVÁ, D.; MORÁVEK, Z. *Příspěvkové organizace 2009*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 346 s. ISBN 978-80-7357-416-1.

³ Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolní, základní, střední, vyšší odborné a jiném vzdělání ve znění pozdějších předpisů

- je zodpovědný za pedagogickou a odbornou míru vzdělání a školských služeb,
- zodpovídá za zabezpečení kontroly nad dětmi a nezletilými studenty ve školské instituci,
- vymezuje organizaci a podmínky provozu školy,
- zaručuje, že školská instituce umožňuje vzdělání a služby školy ve shodě se školským zákonem,
- další kompetence jsou uvedeny ve školském zákoně.

Další orgány

Dle zákona, příspěvková organizace nezřizuje povinně žádné další orgány.

2.1.3. Hlavní a vedlejší činnost

Hlavní činnost

Rozumí se jí činnosti, pro které byla organizace zřízena. Hlavní činnost se řídí školským zákonem a také zřizovací listinou. Rozumí se jí poskytování vzdělání, a to podle vzdělávacích programů, které jsou uvedeny ve školském zákoně a také školských služeb. Pokud by zřizovatel vyžadoval, aby organizace vykonávala ještě jiné služby, mělo by to být uvedeno odděleně v předmětu činnosti instituce.

Doplňková činnost

Tato činnost se řídí převážně živnostenským zákonem. Je nutné rozlišovat, jestli doplňková činnost podléhá režimu živnostenského zákona, nebo zda-li se jedná o činnost, u které příjmy sice podléhají zákonu o dani z příjmů, avšak nejsou živnostmi. Její okruhy by měly v podstatě navazovat na danou hlavní činnost. Musí být povolena zřizovatelem. Slouží především k tomu, aby organizace mohla efektivně využít všechny své hospodářské možnosti, ale také odbornost svých zaměstnanců. Je sledována odděleně a musí být provozována tak, aby nenarušila vykonávání hlavního účelu organizace.⁴

⁴ MOCKOVČIAKOVÁ, A.; PROKŮPKOVÁ, D.; MORÁVEK, Z. *Příspěvkové organizace 2009*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 346 s. ISBN 978-80-7357-416-1.

2.1.4. Financování

Financování probíhá u hlavní činnosti, přičemž investiční a neinvestiční výdaje jsou financovány z různých zdrojů a tento celek tvoří investiční plán. Finanční plán je utvářen:

- z finančních prostředků, které jsou poskytovány z rozpočtu zřizovatele. Zahrnují přímé výdaje jako například platy, odvody sociálního a zdravotního pojištění, výdaje vznikající ve spojení s pracovně právním vztahem, výdaje na učební pomůcky a školní potřeby. Tyto prostředky jsou poskytovány ze státního rozpočtu prostřednictvím zřizovatele. Kromě přímých výdajů zahrnují provozní výdaje, jenž jsou určeny například na spotřebu energií, nákladů na opravy, běžnou údržbu majetku a mnohé jiné, přičemž jsou v podobě příspěvku zřizovatele,
- z finančních prostředků, které jsou nad rámec základního rozpočtu zřizovatele. Zde můžeme zařadit účelově vázané dotace a granty na projekty, prostředky vlastních fondů (například investiční fond), vlastní celkové výnosy z hlavní a doplňkové činnosti a v neposlední řadě také dary od fyzických a právnických osob.

Finanční prostředky plynoucí ze státního rozpočtu jsou poskytovány na základě skutečného počtu žáků či studentů ve škole, či školské instituci a to v jednotlivých oborech, také ve formách vzdělání a mnohých dalších. Tento počet musí být v souladu s počtem, který je uveden ve školní matrice pro daný školní rok. Nesmí být však překročen jejich povolený počet.⁵

Dotace a granty

Dotací se rozumí finanční výpomoc, na kterou ovšem neexistuje právní nárok. Existuje velké množství dotací a grantů, které může příspěvková organizace čerpat. Vše je ovšem závislé na předmětu činnosti. Množství a výše dotací a grantů, o které může příspěvková organizace – škola usilovat, je mimo jiné závislé na počtu zaměstnanců, sídlu organizace, ale hlavně zaměření projektu, na který mají být poskytnuty. Dotace mohou být poskytovány nejen ze státního rozpočtu, ale také od nadací.

⁵ Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání

2.1.5. Hospodaření

Peněžních prostředků, se kterými příspěvková organizace hospodaří je celá řada. Taktéž je velké množství zdrojů odkud může čerpat. Hospodaří s peněžními prostředky, které získala vlastní činností, dále s peněžními prostředky, které přijala z rozpočtu svého zřizovatele.⁶ Nelze opomenout také hospodaření s finančními prostředky, které nabývá ze svých fondů, dále ze zdrojů získaných jinou činností, z darů od právnických a fyzických osob a také z prostředků poskytovaných z rozpočtů územních samosprávných celků, státních fondů a mnohých dalších.

Hospodaření se musí řídit rozpočtem dané organizace s ohledem na to, že rozpočet musí být sestaven jako vyrovnaný, a to po zahrnutí příspěvku ze státního rozpočtu popřípadě po vymezení odvodu do státního rozpočtu.⁷

Celkový výsledek hospodaření tvoří výsledek hospodaření z hlavní činnosti a zisk, který byl vytvořen v jiné činnosti po zdanění. Pokud se stane, že hospodaření za běžný rok skončí ztrátou a to i po zahrnutí příspěvku, je povinností zřizovatele projednat s organizací zabezpečení úhrady do následujícího konce rozpočtového roku. Uhradit ztrátu po započtení příspěvku může různými způsoby, jako například z rezervního fondu dané příspěvkové organizace.

Pokud příspěvková organizace dosáhne zlepšeného výsledku hospodaření, což je zisk po zahrnutí státního příspěvku, může jej rozdělit do fondů, ale jen za předpokladu, že případná ztráta včetně příspěvku, která vznikla v předchozím roce byla, uhrazena. Jedná se o tyto peněžní fondy:

- **rezervní fond** je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření, ale také z přijatých peněžních darů a jiných. Lze ho použít například k úhradě sankcí, zhoršeného výsledku hospodaření, překonání časového nesouladu mezi výnosy a náklady atd.,
- **fond reprodukce majetku** se tvoří z odpisů nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku, výnosů, které byly získány prodejem

⁶ RŮŽIČKOVÁ, R. Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 247 s. ISBN 978-80-7263-538-2.

⁷ SVOBODOVÁ, J., et al. *Abeceda účetnictví 2008 pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. rozšířené vydání. Olomouc : ANAG, 2008. 504 s. ISBN 978-80-7263-457-6

nemovitého majetku, jež byl nabyt příspěvkovou organizací k užítku státu, a to darem nebo zděděním. Také kupříkladu ze zlepšeného výsledku hospodaření a mnohými dalšími. Je používán na opravy a údržbu majetku dle zákona č. 218/2000 Sb.,

- **fond odměn** je vytvářen ze zlepšeného výsledku hospodaření. Slouží přednostně k úhradě překročení prostředků na platy,
- **fond kulturních a sociálních potřeb** se vytváří z ročního objemu nákladů, které jsou zúčtovány na platy, náhrady platů a mnohé jiné. Ve shodě se schváleným rozpočtem je tento fond naplňován zálohově, a to tak, aby dosáhl roční plánované výše. Je určen zaměstnancům dané organizace a slouží k zajištění kulturních, sociálních a dalších potřeb. Pouze z tohoto fondu smí příspěvková organizace poskytovat peněžní dary.⁸

2.1.6. Účetnictví

Účetnictví příspěvkové organizace se musí řídit dle těchto právních předpisů: Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 410/2009 Sb. a také Českými účetními standardy č. 701 až 704.

Příspěvkové organizace mohou vést své účetnictví jak v plném rozsahu, tak i ve zjednodušeném rozsahu. Dle §9 odstavce c) zákona o účetnictví mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu ty příspěvkové organizace, o nichž to rozhodne jejich zřizovatel. Pokud vedou účetnictví v plném rozsahu, znamená to, že jejich účetní závěrka a účetní rozvrh musí být sestaveny v plném rozsahu, majetek oceňují reálnou hodnotou a v neposlední řadě aplikují účetní metody, jež jsou ve stanovené míře a které se orientují na věrné a poctivé zobrazení, to vše v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb.

Mají povinnost vést své účetnictví po celou dobu své existence, tedy od svého vzniku až do svého zániku. Účetním obdobím bývá zpravidla 12 po sobě následujících měsíců, přičemž začíná 1. 1. a končí k 31. 12. V tomto případě se jedná o kalendářní rok. Může nastat ale také situace, že v souladu s kalendářním rokem není, v tom případě hovoříme o hospodářském roce. Je to taktéž 12 po

⁸ SVOBODOVÁ, J., et al. *Abeceda účetnictví 2008 pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. rozšířené vydání. Olomouc : ANAG, 2008. 504 s. ISBN 978-80-7263-457-6

sobě jdoucích měsíců s tím rozdílem, že tento rok nezačíná 1. 1. ale jiným prvním dnem jiného měsíce a také nekončí k 31. 12. Pokud by chtěla příspěvková organizace uplatnit hospodářský rok, musela by tuto změnu účetního období oznámit místně příslušnému finančnímu úřadu, a to minimálně 3 měsíce předtím, než má k této změně dojít. V souvislosti s hospodářským rokem vyvstává ještě jedna skutečnost, že pokud jí je toto účetní období povoleno, je povinna sestavit k 31.12 mezitímní účetní závěrku.⁹

Směrná účtová osnova

Položky jsou zde rozčleněny v rámci účtových tříd, účtových skupin a syntetických účtů, přičemž je jim přiděleno číselné označení. Co se týče syntetických účtů, vytvářejí k nim účetní jednotky takzvané analytické účty. Zabezpečují členění daných syntetických účtů dle potřeby účetní závěrky, právních předpisů či pro potřeby účetní jednotky.

Účetní závěrka

Je tvořena rozvahou, výkazem zisku a ztrát, přílohou, přehledem o peněžních tocích a přehledem o změnách vlastního kapitálu.¹⁰ Je sestavena v peněžních jednotkách, a to v české měně. Hodnoty jsou v ní uvedeny v tisících Kč a musí být dle zvláštního předpisu vedeny s precizností na dvě desetinná místa. Musí obsahovat určité náležitosti, kterými jsou například:

- název účetní jednotky,
- předmět činnosti, pro který byla zřízena,
- ke kterému dni či okamžiku sestavuje účetní závěrku,
- právní formu dané účetní jednotky a jiné.

Rozvaha

Hodnoty položek rozvahy jsou vykazovány podle konečných zůstatků, které byly zjištěny na jednotlivých syntetických účtech směrné účtové osnovy, a to buďto s kladným nebo záporným znaménkem. Tato skutečnost neplatí ovšem vždy, existují účty, které tvoří výjimku. Jsou jimi například Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, Daň z přidané hodnoty, Daň z příjmů a jiné. V těchto případech platí, že daný účet bude na straně aktiv v kladné hodnotě za

⁹ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

¹⁰ Vyhláška č. 410, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky

předpokladu, že obrát na účtu je na straně Má dáti vyšší než na straně Dal. V opačném případě bude tento účet vykazován v pasívech s kladným znaménkem.¹¹

Jednotlivé položky jsou označeny spojením velkých písmen latinské abecedy a arabských čísel. Dále je zde uveden název dané položky a k ní přiřazena arabská číslice, která je jejím označením.

Výkaz zisků a ztrát

Tento výkaz slouží k určení konečných zůstatků na syntetických účtech nákladů a výnosů, ke zjištění výsledku hospodaření před i po zdanění, a to buďto k okamžiku sestavení mezitímní účetní závěrky nebo k rozvahovému dni. Výkaz je o čtyřech sloupcích, přičemž v prvním ze dvou sloupců jsou uvedeny stavy na účtech za běžné účetní období za hlavní činnost účetní jednotky. Ve druhém opět stavy na účtech za běžné účetní období, ovšem tentokrát za hospodářskou činnost dané účetní jednotky. V prvním z druhých dvou sloupců nalezneme stavy účtů za minulé období, a to za hlavní činnost účetní jednotky. Druhý obsahuje údaje o stavu opět za minulé období, teď ovšem za hospodářskou činnost účetní jednotky.

Přehled o peněžních tocích

Podává informace o přírůstcích a úbytcích daných peněžních prostředků za dané účetní období. V přehledu se u jednotlivých položek uvádí také informace o jejich stavu k rozvahovému dni.¹¹

Příloha

Jsou zde doplněny a interpretovány informace, jež jsou zahrnuty v bilanci či ve výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích a také přehledu o změnách vlastního kapitálu.

¹¹ Vyhláška č. 410, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších prepisů, pro některé vybrané účetní jednotky

2.1.7. Souhrn obecné charakteristiky příspěvkové organizace

Příspěvková organizace ve školství má určité charakteristické rysy. Níže uvedené charakteristické znaky patří mezi základní. Jsou jimi například:

- má právní subjektivitu, Je zapsána do obchodního rejstříku a pro působnost ve školství rovněž do rejstříku škol a školských zařízení,
- zřizovatelem je stát nebo územně správní celek (ÚSC),
- plní úkoly státu nebo ÚSC v rámci své hlavní neziskové činnosti. Hlavní činnost se nemusí týkat výhradně školství,
- hospodaří s majetkem zřizovatele, v případě ÚSC může mít i vlastní majetek, ale majetkem volně nedisponuje,
- může provozovat doplňkovou činnost,
- pro hlavní činnost platí osvobození od DPH,
- ze svěřeného majetku používaného pro hlavní činnost neuplatňuje daňové odpisy,
- zřizovatel ručí za závazky,
- statutárním orgánem je jmenovaný ředitel,
- zřizuje školskou radu.

2.2. Školská právnická osoba

Jak zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělání, zkráceně školský zákon, tuto právní formu nazývá, může být zřizována téměř všemi zřizovateli škol a školských zařízení, tedy subjekty veřejného i soukromého práva. Školská právnická osoba je právnickou osobou zřízenou podle zákona, jejíž hlavní činností je výhradně poskytování vzdělávání podle vzdělávacích programů uvedených v § 3 a školských služeb zákona dle § 124 odst. 1 školského zákona.

Školská právnická osoba může (rovněž jako příspěvková organizace) vedle hlavní činnosti uskutečňovat i doplňkovou činnost, která však nesmí být na úkor hlavní činnosti.

Zřizovatelem školské právnické osoby může být MŠMT, kraj, obec nebo svazek obcí, ale také jiná právnická osoba nebo fyzická osoba. Vymezení dvou

kategorií zřizovatelů je nutné, neboť podmínky (hospodaření, zánik atd.) školské právnické osoby závisí na tom, zda jde o veřejného nebo soukromého zřizovatele. V § 124 odst. 4 a 5 zákona č. 561/2004 Sb. se vymezuje použití ustanovení obchodního zákoníku ve věcech zřízení, vzniku, zrušení a zániku školské právnické osoby a zákona č. 126/2008 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, ve věcech jejího rozdělení, sloučení a splynutí. To znamená, že pokud není některá záležitost v této oblasti řešena výslovně zákonem č. 561/2004 Sb., použijí se přiměřeně příslušná ustanovení obchodního zákoníku, resp. zákona č. 126/2008 Sb. Školská právnická osoba vzniká dnem zápisu do rejstříku školských právnických osob (viz § 125 odst. 5 zákona č. 561/2004 Sb.). Zároveň se provádí zápis školy nebo školského zařízení do rejstříku škol a školských zařízení. IČ přiděluje školské právnické osobě přímo MŠMT (§ 22 odst. 1 písm. e) zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů).

Školská právnická osoba má v § 137 zákona č. 561/2004 Sb. definovány pouze tři fondy - rezervní fond, investiční fond a je-li zřizovatelem ÚSC, fond kulturních a sociálních potřeb, přičemž pravidla pro naplňování a používání rezervního fondu a investičního fondu jsou stanovena velmi volně, aby umožňovala školské právnické osobě potřebnou flexibilitu. Ostatní fondy může tvořit, pokud jí to dovolí zřizovatel.

Školská právnická osoba vede účetnictví v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví. Školská právnická osoba v účetnictví důsledně odděluje příjmy a výdaje hlavní činnosti od příjmů a výdajů činnosti doplňkové.

ŠPO se zřizuje (§ 125 zákona č. 561/2004 Sb.) – zřizovací listinou v případě jednoho zřizovatele, nebo zřizovatelskou smlouvou, je-li více zřizovatelů. V § 125 odst. 3 zákona č. 561/2004 Sb. se stanovují povinné náležitosti zřizovací listiny nebo zřizovatelské smlouvy. Školská právnická osoba vzniká zápisem do rejstříku školských právnických osob, který je součástí školského rejstříku vedeného MŠMT. Toto řešení umožňuje spojit řízení o zápisu školy a školského zařízení do rejstříku škol a školských zařízení a řízení o vzniku právnické osoby. Zánik školské právnické osoby je (v § 126 zákona č. 561/2004 Sb.) vázán na den

jejího výmazu z rejstříku školských právnických osob. Zániku školské právnické osoby předchází její zrušení v případě veřejných zřizovatelů bez likvidace (práva a povinnosti školské právnické osoby přechází přímo ze zákona na zřizovatele), u soukromého zřizovatele s likvidací.

Působnost zřizovatele školské právnické osoby (§ 129 zákona č. 561/2004 Sb.) je vymezena zvláště pro veřejného a soukromého zřizovatele. U soukromých zřizovatelů dochází k výraznému uvolnění vazby školské právnické osoby na svého zřizovatele. Jako orgán školské právnické osoby soukromého zřizovatele se zavádí rada, která vykonává většinu kompetencí. V případě školských právnických osob, zřízených veřejným zřizovatelem, jsou úzké vazby na zřizovatele zachovány, neboť ÚSC nesou primární zákonnou odpovědnost za zajištění vzdělávání a musejí mít reálné zákonné možnosti zasahovat do činnosti jimi zřízených právnických osob. Statutárním orgánem školské právnické osoby veřejného zřizovatele je ředitel. U soukromého zřizovatele je to ředitel a rada. Jmenování ředitele je u veřejného zřizovatele upraveno v § 166 zákona č. 561/2004 Sb.

Pro hospodaření školské právnické osoby a financování její činnosti jsou vymezeny základní zdroje příjmů.

Rozpočet zřizovatele zprostředkovává vztah školské právnické osoby zřizované krajem, obcí nebo svazkem obcí ke státnímu rozpočtu.

Školská právnická osoba užívá ke své činnosti jak vlastní majetek, tak také majetek vypůjčený nebo pronajatý od zřizovatele či jiné osoby.

2.2.1. Zřízení a zrušení

Není-li v zákoně ustanoveno jinak, tak se ve věcech vzniku, zřízení, zániku a zrušení ŠPO použijí patřičné ustanovení Obchodního zákoníku ve věci vzniku, založení, zrušení a zániku obchodní společnosti.

Zřízení a vznik

Pokud je ŠPO zřizována jednou osobou (zřizovatelem), vzniká na základě zřizovací listiny. Pokud ovšem je zakládána více zřizovateli, vzniká zřizovatelskou smlouvou, přičemž musí být také zapsána v rejstříku školských právnických osob. Oba dokumenty musejí obsahovat určité náležitosti a to například:

- název a sídlo ŠPO,

- u právnické osoby musí být uveden název, sídlo a identifikační číslo zřizovatele. U fyzické osoby se vyžaduje jméno, příjmení, datum narození a místo trvalého pobytu zřizovatele, popřípadě bydliště, ale to za předpokladu, že na území ČR nemá místo trvalého pobytu,
- stanovení statutárního orgánu, a to dle § 113 školského zákona, a také jakým způsobem bude vystupovat jménem ŠPO,
- informace o doplňkové činnosti, pokud ji chce vykonávat a byla jí povolena,
- určení doby, na kterou je ŠPO zřízena,
- a další.¹²

Zrušení a zánik

ŠPO zaniká ke dni, kdy je vymazána z rejstříku školských právnických osob. Aby mohla zaniknout, musí být nejdříve zrušena s likvidací nebo bez likvidace.¹³ Zrušena může být z různých důvodů, kterými jsou například:

- je zrušena, pokud je to uvedeno v rozhodnutí o zrušení ŠPO, popřípadě k datu, kdy bylo toto rozhodnutí akceptováno,
- uplynula doba, na kterou byla zřízena,
- soud rozhodl o zrušení ŠPO a je zrušena dnem rozhodnutí, jinak také k datu, kdy toto rozhodnutí nabylo právní moci,
- další lze nalézt v § 126 školského zákona.

2.2.2. Orgány ŠPO

Ředitel

Je statutárním orgánem a rozhoduje ve věcech ŠPO, pokud v zákoně není uvedeno jinak. Pokud je ŠPO zřízena ministerstvem, obcí, krajem nebo svazkem obcí, tak je do své funkce jmenován či z ní odvoláván zřizovatelem. Musí to být pochopitelně v souladu se zákonem. Za předpokladu, že je ŠPO zřízena jinou právnickou osobou nebo fyzickou osobou, tak může být jmenován nebo odvolán zřizovatelem na návrh rady podle § 129 školského zákona, a za podmínek a dle

¹² Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání

¹³ SVOBODOVÁ, J., et al. *Abeceda účetnictví 2008 pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. rozšířené vydání. Olomouc : ANAG, 2008. 504 s. ISBN 978-80-7263-457-6

postupu uvedených v tomto zákoně. Na jednání rady je účastníkem s poradním hlasem. Radě předkládá návrhy zřizovací listiny a poté, co je rada projedná, je postoupí zřizovateli, toto je jen pár kompetencí ředitele. Plný výčet lze nalézt ve školském zákoně.

Rada

Má nejméně 3 a maximálně 15 členů, přičemž počet členů rady je vymezen ve zřizovací listině. Funkční období každého člena rady je 5 let. Členové rady jsou do své funkce jmenováni a také z ní mohou být odvoláváni zřizovatelem za předpokladu, že to není ve zřizovací listině uvedeno jinak.¹⁴ Rada má určité kompetence, ale i své povinnosti, jako například:

- schvaluje jednací řád rady, organizační řád ŠPO, vnitřní mzdové předpisy a jiné,
- v souvislosti s doplňkovou činností rozhoduje o jejích podmínkách a rozsahu,
- ratifikují zlepšený výsledek hospodaření ŠPO,
- dohlíží na to, aby byl dodržen účel zřízení ŠPO a také bylo řádně hospodařeno s majetkem včetně finančních prostředků,
- a mnohé další.

Členové vyberou ze svých řad předsedu, který má v kompetenci svolávat a vést jednání rady. Členové mohou dostávat odměnu za vykonávání funkce člena rady, a to ze zlepšeného výsledku hospodaření, přičemž výši této odměny stanoví zřizovatel.

2.2.3. Hlavní a vedlejší činnost

Hlavní činnost

Hlavní činností ŠPO je chápána činnost, pro kterou byla založena a kterou je umožnění vzdělání dle vzdělávacích plánů, poskytování školských služeb a to vše v souladu se zákonem č. 561/2004 Sb.

Doplňková činnost

Je to činnost, která smí být prováděna vedle hlavní činnosti organizace. Měla by s ní souviset nebo by tato činnost měla vést k účelnějšímu zužitkování

¹⁴ Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání

odbornosti zaměstnanců eventuálně majetku organizace.¹⁵ Musí být činěno tak, aby nebránila výkonu hlavní činnosti a také nenarušila kvalitu, rozsah a dostupnost činnosti, pro kterou byla organizace zřízena.

2.2.4. Financování

Finanční prostředky na platy, náhrady platů, školní potřeby, nezbytné neinvestiční výdaje, které souvisejí s provozem školy a mnohé další jsou poskytovány krajskými úřady, kterým byly tyto prostředky formou dotace přiděleny na zvláštní účet, na základě ustanovení ministerstva, a to dle zvláštního právního předpisu (zákona č. 218/2000 Sb.). Příslušné krajské úřady kontrolují použití těchto prostředků.

Finanční prostředky, které lze také čerpat ze státního rozpočtu, jsou určeny na uhrazení nezbytných prokazatelných nákladů, jenž jsou vynakládány v souvislosti s konáním například závěrečných či maturitních zkoušek.

Pokud je ŠPO zřízena krajem, obcí či svazkem obcí a ne jinou fyzickou či právnickou osobou, umožňuje zákon o státním rozpočtu využít do určité výše čerpání dotací. Tyto dotace slouží na krytí části výdajů potřebných k provozu instituce.

2.2.5. Hospodaření

Hlavní činnost

Mezi příjmy ŠPO, které slouží k jejímu hospodaří a jenž jsou v souladu se zákonem, patří finanční prostředky plynoucí ze státního rozpočtu, finance z rozpočtů územních samosprávných celků, peníze získané z hlavní a doplňkové činnosti, dary a dědictví, ale také z peněžních prostředků, které byly poskytnuty zřizovatelem, přijaté úplaty za vzdělání a služby školy a také výtěžky z vlastnictví majetku.¹⁶ V rozpočtu hospodaření smí být obsaženy jen příjmy a výdaje, které

¹⁵ Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání

¹⁶ RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 247 s. ISBN 978-80-7263-538-2.

vznikly hlavní činností organizace. Příjmy, které plynou z hlavní činnosti, smí využít jen k této činnosti.¹⁷

Hospodaření ŠPO se řídí určitými pravidly, které musí být dodržovány, jsou jimi například:

- každoroční zpracování analýzy hospodaření organizace,
- odpisování majetku se řídí zvláštním předpisem,
- výsledek hospodaření je tvořen sloučením výsledků hospodaření za hlavní a doplňkovou činnost po zdanění, přičemž musí dojít k vypořádání se s finančními prostředky, které byly poskytnuty ze státního rozpočtu,
- nesmí poskytovat dary. Výjimku tvoří dary, které jsou poskytnuty k fondu kulturních a sociálních potřeb, popřípadě z jiného peněžního fondu, který byl zřízen za těmito účely,
- provádí a poté odevzdává vyúčtování finančních prostředků, které jí byly poskytnuty ze státního rozpočtu, a to tomu, kým byly poskytnuty.

Pokud dosáhne ŠPO svým hospodařením zlepšeného výsledku hospodaření (je ho dosaženo tehdy, pokud skutečné příjmy hospodaření dosažené z hlavní a doplňkové činnosti po zdanění doplněné o finanční prostředky poskytnuté zřizovatelem jsou větší než provozní náklady), použije tyto prostředky v první řadě na úhradu deficitu, vzniklého v hlavní činnosti v minulých letech, dále k podpoře a ke zkvalitnění hlavní činnosti a v neposlední řadě z nich tvoří peněžní fondy. Těmito fondy jsou:

- **rezervní fond** - je vytvářen vždy. Přičemž je přednostně používán k uhrazení ztráty, která vznikla v předcházejících letech v hlavní činnosti a poté také ke zlepšení kvality hlavní činnosti,
- **investiční fond** - jeho úloha spočívá ve financování investičních potřeb. Mimo jiné je také tvořen odpisy z majetku, které jsou stanoveny dle zvláštního právního předpisu,
- **fond kulturních a sociálních potřeb** - slouží k zajištění kulturních, sociálních a jiných potřeb zaměstnanců, kteří jsou v pracovněprávním vztahu se ŠPO, jejich rodinným příslušníkům a dalším. Naplňování

¹⁷ SVOBODOVÁ, J., et al. *Abeceda účetnictví 2008 pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. rozšířené vydání. Olomouc : ANAG, 2008. 504 s. ISBN 978-80-7263-457-6

tohoto fondu je uskutečňováno zálohově ve shodě se schváleným rozpočtem a v plánované roční výši.¹⁸

Doplňková činnost

V případě doplňkové činnosti není přípustné, aby byla tato aktivita financována z prostředků, které plynou ze státního rozpočtu a jsou v souladu se zákonem. Výjimku tvoří prostředky, jenž jsou prozatímně využity k úhradě výdajů na doplňkovou činnost, u nichž je problém, že je nelze dopředu oddělit od výdajů hlavní činnosti. Tyto prostředky musí vrátit zpět do svého rozpočtu, a to v příslušném čtvrtletí, nicméně nejpozději do konce rozpočtového roku, do něhož náleží.

Prostředky získané touto činností smí být použity pouze k zaplacení výdajů na doplňkovou činnost, a to během téhož kalendářního roku.¹⁹

Pokud dosáhne výsledek hospodaření na konci roku ztráty, je povinností ŠPO zabezpečit, aby byl tento prodělek srovnán. Další možností je provést taková opatření, která povedou ke skončení doplňkové činnosti, a to tak, aby v ní nebylo pokračováno.

2.2.6. Účetnictví

ŠPO je začleněna mezi jiné právnické osoby a její účetnictví je vedeno na základě zvláštních právních předpisů, a to z důvodu, že její hlavní činností není podnikání.²⁰ Těmito předpisy jsou zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, a také vyhláška č. 504/2002 Sb.

Je důležité, aby v účetnictví byly od sebe oddělovány příjmy a výdaje plynoucí z hlavní činnosti a příjmy a výdaje z doplňkové činnosti, přičemž toto oddělování musí být důsledné.

Vedou účetnictví v plném rozsahu. Jejich povinností je držet se směrné účtové osnovy, seřazení a pojmenování, či označení položek v účetní závěrce a obsahové formulace této závěrky. Své účetnictví musejí vést od okamžiku

¹⁸ RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 247 s. ISBN 978-80-7263-538-2.

¹⁹ Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání

²⁰ SVOBODOVÁ, J., et al. *Abeceda účetnictví 2008 pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. rozšířené vydání. Olomouc : ANAG, 2008. 504 s. ISBN 978-80-7263-457-6

svého vzniku až do dne svého zániku. Účetním obdobím se rozumí 12 po sobě jdoucích měsíců.

Směrná účtová osnova

Slouží k uspořádání a třídění účtů do účtových tříd, skupin.

Účetní závěrka

Jejím obsahem je rozvaha, výkaz zisků a ztrát a také příloha. Položky v ní jsou vyjádřeny v peněžních jednotkách české měny a navíc v tisících Kč. Její součástí může být také přehled o změnách vlastního kapitálu, nebo také přehled o peněžních tocích ŠPO. Mimo jiné musí obsahovat:

- název účetní jednotky,
- identifikační číslo dané účetní jednotky,
- její právní formu,
- okamžik, ke kterému byla účetní závěrka sestavena.

Rozvaha

Obsahuje položky aktiv a pasív. Položky aktiv jsou vykazovány v hodnotách, které nejsou upravené o opravné položky a oprávky. Hovoříme tedy o hodnotách brutto. Opravné položky a oprávky jsou uváděny v mínusových hodnotách na straně aktiv. Všechny položky v bilanci zahrnují také informaci, v jaké hodnotě byla daná položka vykázána v minulém účetním období. Pokud by nastala situace, že by nebylo možné porovnat informace za minulé období se současným obdobím, musely by být údaje z minulého období upraveny a tyto úpravy pak musejí být uvedeny v příloze.

Hodnoty položek v bilanci se uvádějí v konečných zůstatcích, které byly zjištěny na jednotlivých syntetických účtech, a to buď v kladné, či záporné hodnotě. Všechny položky aktiv, tedy až na opravné položky, a oprávky jsou vykazovány v kladných hodnotách. Ovšem za předpokladu, že suma hodnot na straně Má dáti příslušného účtu je vyšší, než na straně Dal. U položek pasív je to naopak. První sloupec obsahuje sumy aktiv a pasív k prvnímu dni příslušného účetního období, ve druhém sloupci jsou uvedeny hodnoty těchto položek k poslednímu dni daného období. Ten údaj bilance, který je v nulové výši za minulé i běžné období, není vykazován.

Označení položek bilance je prováděno pomocí kombinace velkých písmen latinské abecedy, římských a arabských číslic a také pojmenováním dané položky.²¹

Výkaz zisků a ztrát

Vykazují se zde konečné zůstatky na syntetických účtech nákladů a výnosů, a to k rozvahovému dni. Přičemž výsledek hospodaření před zdaněním a po zdanění je uveden za danou účetní jednotku jako celek. Údaje za předcházející období se na rozdíl od rozvahy neuvádějí. Položky s nulovou hodnotou se nevykazují.

Příloha

Bývá sestavována ve verzi tabulek, nebo také popisem, a to za účelem zabezpečení přehlednosti a zřetelnému prezentování informací. Slouží k doplnění údajů, obsažených v bilanci a výkazu zisků a ztrát. Měla by obsahovat přinejmenším informace například o:

- hlavním předmětu činnosti a ostatních činnostech,
- statutárním orgánu,
- všech důležitých událostech, které se staly v době mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky,
- účetních metodách, které daná účetní jednotka používá, jak zpracovává účetní záznamy, způsob oceňování, odpisování a podobně,
- výsledcích hospodaření, a to roztržiených podle jednotlivých činností,
- o každé položce, která je důležitá pro hodnocení finančních a majetkových poměrů a mnohé jiné.

Skládá se ze 3 částí. V první část se týká rozvahy, tedy její vnitřní uspořádání a také pojmenování položek aktiv a pasív. Druhá část se zabývá výkazem zisků a ztrát, je v ní stejně jako v první části uvedeno uspořádání a označení položek s tím rozdílem, že zde se jedná o náklady a výnosy. Položky v obou přílohách musejí být uváděny v pořadí, které je předem stanoveno. Třetí část přílohy se týká směrné účtové osnovy.

²¹ Vyhláška č. 504, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví

2.2.7. Souhrnná charakteristika ŠPO

Školská právnická osoba je v některých ohledech velice specifická. Níže je uveden drobný výčet základních znaků této právní formy ve školství. Těmito znaky jsou :

- právní subjektivita. Je zapsána v rejstříku školských právnických osob a rovněž do rejstříku škol a školských zařízení. Je založena výhradně pro hlavní činnost poskytování vzdělávání,
- zřizovatelem je MŠMT, územně správní celek (ÚSC), jiná právnická nebo fyzická osoba,
- hospodaří s vlastním, nebo pronajatým majetkem,
- může provozovat doplňkovou činnost,
- pro hlavní činnost platí osvobození od DPH,
- z vlastního majetku uplatňuje daňové odpisy,
- neveřejný zřizovatel neručí za závazky,
- statutárním orgánem je jmenovaný ředitel, případně ředitel a rada,
- zřizuje školskou radu,
- vzniká dnem zapsání do rejstříku ŠPO,
- peněžní fondy: rezervní fond, investiční fond a je-li zřizovatelem ÚSC fond kulturních a sociálních potřeb,
- školská právnická osoba vede účetnictví v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

3. Teoretické srovnání příspěvkové organizace a školské právnické osoby

Srovnávat příspěvkovou organizaci a školskou právnickou osobu lze z několika hledisek. Pokud bychom srovnávali v teoretické rovině příspěvkové organizace a ŠPO bez ohledu na zřizovatele, nebylo by toto srovnání příliš přesné. Tato nepřesnost totiž vzniká z důvodu, že rozdíly nejsou jen v těchto dvou odlišných právních formách jako celcích, ale jsou také rozdíly ve školských právnických osobách zřízených soukromou osobou a veřejným sektorem. V tabulce 3.1 jsou uvedena základní fakta o jednotlivých formách, a to i v závislosti na zřizovateli. V této kapitole je možno brát tuto tabulku jako stěžejní, a to jak z důvodu přehlednosti, tak jasného vymezení okruhu srovnání.

Tab. 3.1 Diference právních forem

	Příspěvková organizace		Školská právnická osoba	
Zřizovatel	Stát	ÚSC	Veřejný	Soukromý
Právní subjektivita	Ano, Obchodní rejstřík	Ano, Obchodní rejstřík	Ano, Rejstřík ŠPO	Ano, Rejstřík ŠPO
Závislost na zřizovateli	Přímá	Přímá	Přímá	Volná přes radu
Ručí za závazky	Zřizovatel	Zřizovatel	Zřizovatel	ŠPO
Rada pro pedagogickou činnost	Ano	Ano	Ano	Ano
Rada pro hospodářskou činnost	Ne	Ne	Ano	Ano
Statutární zastoupení	Ředitel	Ředitel	Ředitel	Ředitel a rada
Hlavní činnost	Není omezena	Není omezena	Jen školství	Jen školství
Vedlejší činnost	Povolena	Povolena	Povolena	Povolena
Vytváření zisku	Nezisková	Nezisková	Ano	Ano
Vlastní majetek	Pouze svěřený	Svěřený i vlastní	Pouze vlastní a pronajatý	Pouze vlastní a pronajatý

	Příspěvková organizace		Školská právnická osoba	
Zřizovatel	Stát	ÚSC	Veřejný	Soukromý
Úhrada nákladů hlavní čin.	Státní zdroje	Státní zdroje, Zdroje ÚSC	Státní zdroje, Zdroje zřizovatele, vlastní i cizí	Státní zdroje, zdroje zřizovatele, vlastní i cizí
Vedení účetnictví	Vyhláška č. 410/2009	Vyhláška č. 410/2009	Vyhláška č. 504/2002	Vyhláška č. 504/2002
Den vzniku	Den rozhodnutí o zřízení	Den rozhodnutí o zřízení	Den zápisu do rejstříku ŠPO	Den zápisu do rejstříku ŠPO
Zánik	Rozhodnutím	Rozhodnutím	Zrušením	Zrušením nebo likvidací

Jak můžeme vyčíst z tabulky 3.1, lze v těchto dvou právních formách školních institucí nalézt markantní rozdíly. Největší rozdíly je možno zaznamenat v oblasti majetku, v povinnostech tvoření a naplňování fondů, vedení účetnictví, vytváření zisku, ale i v další oblastech. Jeden podstatný rozdíl ovšem v tabulce chybí. Tímto rozdílem je skutečnost, že příspěvkové organizace mohou být zřízeny pouze státem či územními samosprávnými celky, nikoliv soukromou osobou. Na rozdíl od školské právnické osoby, která jí zřízena být může. Jedná se tedy z hlediska možnosti zřídit instituci jako jednu z těchto právních forem, samozřejmě z hlediska soukromého zřizovatele, o velmi podstatnou okolnost.

Samozřejmě se najdou i aspekty, které jsou pro obě právní formy stejné nebo jen s drobnými rozdíly. Takovýto aspektem je například provozování vedlejší činnosti.

V následujících podkapitolách jsou více rozvedeny oblasti srovnání uvedené v tabulce 3.1.

3.1. Vznik a zánik

Den vzniku

V otázce dne vzniku jednotlivých právních forem nalezneme rozdíly bez ohledu na zřizovatele. Tedy jen v závislosti na dané formě. Příspěvkové

organizace vznikají dnem, kdy bylo vydáno rozhodnutí o zřízení, které vydává její zřizovatel (stát popřípadě územní samosprávný celek).

U školských právnických osob je to jinak. V tomto případě se, jak už bylo řečeno výše, neliší den vzniku ŠPO zřizované veřejným zřizovatelem a ŠPO zřizovanou soukromou osobou či osobami. Za den vzniku ŠPO je brán den, kdy byla zapsána do Rejstříku školských právnických osob.

Zánik

Pokud hovoříme o zániku obou právních forem, také tady nalezneme rozdíly. Jedná se o rozdíly v zániku v rámci právních forem. Rozdíl nalezneme také mezi ŠPO zřizovanou soukromou osobou a veřejným zřizovatelem.

V případě příspěvkové organizace hovoříme o jejím zániku rozhodnutím zřizovatele. Samozřejmě pokud nebyla zřízena na dobu určitou. V tom případě by zanikla k datu, které je uvedeno ve zřizovací listině.

U školské právnické osoby můžeme nalézt menší rozdíl mezi zánikem ŠPO zřízené veřejným zřizovatelem a školskou právnickou osobu, kterou zřídila soukromá osoba. Oba typy ŠPO se shodují v zániku na základě jejího zrušení. Rozdíl spočívá ve faktu, že školská právnická osoba zřizovaná soukromou osobou může být zrušena také s likvidací. Tuto skutečnost můžeme nalézt v zákonu č. 561/2004 Sb.

3.2. Právní formy z pohledu zákona

Právní subjektivita

Právní subjektivitu, tedy způsobilost vystupovat v právních vztazích, a to vlastním jménem, a také nést majetkovou odpovědnost z těchto vztahů, mají obě tyto právní formy ve školství. Rozdíl nesouvisí s tím, kým je zřízena. Rozdíl spočívá jen v tom, na základě čeho tato skutečnost vzniká. U příspěvkových organizací vzniká právní subjektivita zápisem do Obchodního rejstříku. Nesmíme opomenout skutečnost, že příspěvkové organizace sice právní subjektivitu mají, ale například nehospodaří se svým majetkem, ale pouze s majetkem zřizovatele.

U školských právnických osob vzniká tato skutečnost v okamžiku zapsání do rejstříku školských právnických osob. Velký význam má skutečnost, že právě kvůli právní subjektivitě vznikala tato právní forma ve školství. ŠPO jako právní

forma byla zřízena hlavně kvůli církevním školám a církevním školským zařízením, které měly před vznikem ŠPO problém se získáním právní subjektivity. Došlo totiž ke zpochybnění právní subjektivity výše zmiňovaných církevních škol. Nový církevní zákon jim totiž znemožnil registraci v evidenci církevních právnických osob. Málem byly vyřazeny ze sítě škol. Tomuto zabránila až novela školského zákona, díky které byla právní subjektivita církevních škol odvozována od občanského zákoníku. Kvůli jejímu dosti nestandardnímu získávání byla zavedena, jak už bylo zmíněno, výše školská právnická osoba.

Závislost na zřizovateli

V otázce závislosti na zřizovateli najedeme společné prvky příspěvkové organizace a školské právnické osoby, ale jen v případě, že srovnáváme tyto dvě formy. Můžeme tak ale činit jen v případě, že ŠPO byla zřízena veřejným zřizovatelem a příspěvková organizace státem nebo územním samosprávným celkem. V tomto případě je takováto závislost přímá, tedy o věcech organizace rozhoduje její zřizovatel. Rozdíl lze nalézt u ŠPO, která je zřízena soukromým subjektem. Je to z toho důvodu, že instituce je řízena skrze radu a také zčásti ředitelem.

Ručení za závazky

Co se ručení za závazky týče, totožné znaky nalezneme opět u školské právnické osoby zřízené veřejným zřizovatelem a příspěvkových organizací, ať už státních či těch, které byly zřízeny územními samosprávnými celky. V těchto případech za závazky ručí zřizovatel dané organizace. Ovšem u ŠPO zřízených soukromým subjektem je tomu opět jinak. U takto zřízených ŠPO ručí školská právnická osoba za své závazky sama, nikoliv její zřizovatel.

3.3. Orgány

Rada pro pedagogickou činnost

Jedná se vlastně o Školskou radu, která je povinná v každé školské instituci. Hovoříme o orgánu, který nalezneme jak v příspěvkových organizacích, tak školských právnických osobách. Díky tomuto orgánu mohou do chodu organizace zasahovat i osoby, které v oblasti školství nemají žádné zkušenosti. Nezdá se to tedy příliš „vhodné“. Asi žádnému z ředitelů se moc nelíbí, když

některé jeho dokumenty schvalují nekompetentní lidé, ať už z řad třeba studentů či jejich zákonných zástupců. Tato rada je ovšem zřízena, čistě z laického hlediska. Především proto, aby zřizovatel nemohl úplně manipulovat s danou organizací a neměl, jak se říká, „v hrsti“ osoby, které schvalují výroční zprávu a jiné. I počet členů je v obou právních formách stejný, tedy musí být lichý a přesný počet záleží na zřizovateli.

Rada pro hospodářskou činnost

Tento orgán rozhoduje o důležitých záležitostech převážně z oblasti hospodaření, ale nejen jí.

V příspěvkových organizacích tuto radu nenajdeme. Kompetence, které tato rada má ve školské právnické osobě, má v příspěvkové organizaci ředitel popřípadě zřizovatel.

Rada pro hospodářskou činnost, jinak také rada školské právnické osoby, je statutárním orgánem v ŠPO. Co se počtu členů týče, je to obdobné jako u Rady pro pedagogickou činnost. Musí být také lichý počet členů. Členové této rady ovšem nesmí být v pracovněprávním ani obdobném vztahu k dané školské právnické osobě.

Statutární zastoupení

Ať už v příspěvkových organizacích či veřejných školských právnických osobách je statutárním orgánem ředitel, který je jmenován do své funkce na základě konkursního řízení. Ze své funkce může být odvolán opět jen zřizovatelem.

Ovšem co se týče školské právnické osoby, situace je v určitých ohledech odlišná. Největším rozdílem je, že statutárním orgánem není jen ředitel, ale také rada. Pokud se zaměříme na osobu ředitele, i zde najdeme rozdíly oproti příspěvkovým organizacím či veřejným ŠPO. Rozdíly lze spatřit už při jmenování či odvolávání ředitele z funkce. Je to totiž rada, na jejíž návrh může být ředitel do své funkce jmenován či z ní být odvolán. Vše musí být v souladu se zákonem č. 561/2004 Sb. Dá se říci, že ředitel řeší a plní úkoly, které nejsou zákonem určeny někomu jinému. V otázce rady, jak bylo zmíněno výše, je nejmarkantnější rozdíl. Nelze si nevšimnout, že se rada vyskytuje jen u soukromých ŠPO. Je to způsobeno především tím, že v soukromé ŠPO zřizovatel řeší záležitosti, které u soukromé ŠPO zajišťuje právě rada.

3.4. Vlastnictví majetku

V otázce majetku jsou nejmarkantnější rozdíly v jeho vlastnictví a následné možnosti uplatnit na tento majetek daňové odpisy a také oprávky.

Příspěvkové organizace, které jsou zřizovány státem, mají majetek pouze ve správě, ale nevlastní jej. Tedy neuplatňují daňové odpisy ani oprávky. V případě, že by majetek daná příspěvková organizace pronajímala, mohla by jeho poměrnou část daňově odepisovat. Pokud dostane majetek darem, je její povinností jej převést na stát.

Je-li příspěvková organizace založena ÚSC, je na tom stejně jako státní PO. Ovšem s tím podstatným rozdílem, že dostane-li nějaký majetek darem, může si jej nechat a nemusí jej převádět do vlastnictví zakladatele. S tím také souvisí uplatňování daňových odpisů a opravek na tento majetek.

Školská právnická osoba je na tom, co se týká majetku úplně jinak. Její majetek může být jen její vlastní či pronajatý. Nemůže to být majetek od zřizovatele „půjčený“. Pronajatý nebo koupený ano, ale jiný nikoliv. Z této skutečnosti vyplývá tedy také fakt, že uplatňuje daňové odpisy a také oprávky. Není tedy jinak omezována svým zřizovatelem v používání tohoto majetku.

3.5. Vedení účetnictví

V tomto ohledu jsou viditelné rozdíly. Jsou jimi to rozdílné vyhlášky, ale také české účetní standardy. Příspěvkové organizace se od 1. 1. 2010 řídí novou vyhláškou. Je jí vyhláška č. 410/2009 Sb. Na rozdíl od příspěvkové organizace se ŠPO řídí vyhláškou č. 504/2002 Sb. Obě tyto vyhlášky provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dalším rozdílem je, že příspěvkové organizace se řídí českými účetními standardy č. 701 až 710. U školské právnické osoby hovoříme o standardech č. 401 – 414.

Jedno ovšem mají společné, ať už hovoříme o příspěvkové organizaci či školské právnické osobě, jedná se o organizaci, která vede účetnictví v plném rozsahu. Příspěvkové organizace mají ještě možnost požádat svého zřizovatele o schválení vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. ŠPO tuto možnost nemají.

3.6. Činnost školy a věci s ní spojené

Hlavní činnost

Vzhledem k tomu, že příspěvkové organizace nenalezneme jen ve školství, není jejich hlavní činnost omezena. Je tedy na zřizovateli příspěvkové organizace, jaká bude její hlavní činnost.

U školské právnické osoby je to ovšem jinak. Jelikož byla tato právní forma zavedena speciálně pro školství, je tedy hlavní činnost omezena pouze na tuto oblast. Jak je tedy zřetelné, v této rovině srovnávání nalezneme zde podstatný rozdíl. Nabízí se tedy otázka, zda je tato skutečnost výhodou, či nevýhodou. Zřejmě se nedá říci ani jedno. To z důvodu, že pokud zřizovatel zřizuje instituci s právní formou školské právnické osoby, počítá s tím, že instituce bude mít hlavní činnost právě ve školství.

Vedlejší činnost

Ať už hovoříme o příspěvkové organizaci či školské právnické osobě, ani jedna z těchto forem nemá zakázanou vedlejší činnost. Je tedy na každé instituci, přesněji na zřizovateli, zda vedlejší činnost provozovat bude, či nikoliv. S ohledem na fakt, že by měla tato činnost dle školského zákona navazovat na hlavní činnost, je to na zvážení každého zřizovatele.

Vytváření zisku

Příspěvkové organizace jsou zřizovány jako neziskové. Jejich prvořadým úkolem je zajistit plnění úkolu, na kterém má zřizovatel (stát, ÚSC) zájem a musí jej zajišťovat, bez ohledu na neziskovost této činnosti. Pokud se dosáhne zisku, musí být použit k financování hlavní činnosti. V případě zisku u vedlejší činnosti může být použit pro tuto činnost.

Školská právnická osoba, již s ohledem na skutečnost, že jejím zřizovatelem může být fyzická či právnická osoba, není zakládána jako nezisková, ale zřizovatel předpokládá její ziskovost.

Z předešlého textu tedy vyplývá, že příspěvkové organizace nejsou zřizované za účelem zisku a příliš se ani nepředpokládá, že by ho dosáhly. Ovšem ŠPO je fakticky subjekt, který sice není oficiálně určen k podnikání, nicméně (zejména je-li zřizovatel neveřejný) se jako podnikatelský chová. Tedy předpokládá se vytvoření zisku.

Úhrada nákladů z hlavní činnosti

Pokud hovoříme o příspěvkových organizacích zřizovaných státem, jsou náklady na hlavní činnost hrazeny pouze zdroji ze státního rozpočtu. V případě příspěvkových organizací zřizovaných územními samosprávnými celky se jedná o úhradu jak ze státního rozpočtu, tak ze zdrojů územních samosprávných celků.

U školských právnických osob je to z velké části jinak. Shodné jsou zdroje ze státního rozpočtu, ovšem v dalších zdrojích už nalezneme oproti příspěvkovým organizacím znatelné rozdíly. Je to způsobeno především faktem, že dalšími zdroji jsou jak vlastní, tak také cizí zdroje a nesmíme opomenout také zdroje od zřizovatele. Pod vlastními zdroji si můžeme například představit školné. Cizími mohou být půjčky a podobně. Dá se tedy říci, že ŠPO má více zdrojů, ze kterých může čerpat. Ovšem musí prokázat, že tyto zdroje byly využity na hlavní činnost.

V další kapitolách budou uvedeny další rozdíly, které sice nebyly uvedeny v tabulce 3.1, ale nejsou o nic méně významné.

3.7. Další rozdíly

Naplňování a používání fondů

Oba typy příspěvkové organizace tvoří 4 peněžní fondy. Příspěvkové organizace vytvořené státem tvoří rezervní fond, fond reprodukce majetku, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb. U příspěvkových organizací vytvořených územními samosprávnými celky se jedná o rezervní fond, investiční fond, fond odměn, fond kulturních a sociálních potřeb. Jeden je tedy rozdílný. Jak je zřejmé, u jednoho typu je to investiční fond a u druhého fond reprodukce majetku. Rozdíly jsou zdroje, kterými jsou naplňovány a také k čemu jsou používány. Například fond reprodukce majetku je tvořen z prostředků převedených z rezervního fondu, používá se mimo jiné na technické zhodnocení dlouhodobého majetku. Toto použití u investičního fondu nenajdeme. Ten je používán například k úhradě investičních úvěrů a půjček, zdrojem jeho naplňování je například přiděl ze zlepšeného výsledku hospodaření.

Na rozdíl od příspěvkové organizace tvoří školské právnické osoby vždy pouze 3 fondy, a to ještě za předpokladu, že se jedná o ŠPO zřizovanou

veřejným zřizovatelem. V tomto případě tvoří rezervní fond, investiční fond a fond kulturních potřeb. Pokud hovoříme o ŠPO, která je zřízena soukromým subjektem, jedná se pouze o 2 povinně tvořené fondy. Těmito fondy jsou rezervní fond a investiční fond. Jak je tedy zřetelné, rozdílů je jen v množství a v druhích tvořených fondů poměrně mnoho. Další rozdíly nalezneme také v oblasti týkající se tvorby a použití výše uvedených fondů.

Dary

Příspěvkové organizace zřízené ÚSC nejsou oprávněny poskytovat dary jiným subjektům. U státem zřízených příspěvkových organizací nalezneme rozdíl. Ten spočívá v tom, že takto zřízené instituce mohou poskytovat dary, ale pouze z fondu kulturních a sociálních potřeb, který tvoří povinně.

Školské právnické osoby jsou na tom podobně. Taktéž nesmí poskytovat dary s výjimkou těch, které jsou poskytovány z fondu na kulturní a sociální potřeby, popřípadě z jiného podobného peněžního fondu, který je zřízen na sociální účely či prospěchová stipendia. Vše ovšem musí být v souladu se zákonem č. 561/2004 Sb.

Půjčky a úvěry

V této věci nalezneme opět rozdíly i mezi příspěvkovými organizacemi navzájem. PO, které zřídil stát, nesmí poskytovat půjčky a úvěry a ani je sama přijímat. Zato příspěvkové organizace zřízené ÚSC mohou získat oprávnění k uzavírání smluv o půjčkách či úvěrech, ale jen za předpokladu, že je tato skutečnost odsouhlasena zřizovatelem.

U školských právnických osob je to podobné, ale jen co se ŠPO zřízených veřejným zřizovatelem týče. Ty totiž, obdobně jako PO zřízené ÚSC, mohou přijímat a poskytovat půjčky, ale jen pokud tato skutečnost byla nejdříve odsouhlasena zřizovatelem. Tento fakt se netýká půjček, které jsou poskytnuty z fondu kulturních a sociálních potřeb. Školské právnické osoby zřizované soukromým subjektem v tomto ohledu omezovány nejsou.

4. Srovnání příspěvkové organizace a školské právnické osoby v praxi

V této kapitole nalezneme srovnání, jak dvou vybraných organizací v odlišných právních formách, tak také srovnání právních forem ve školství v rámci celé České republiky.

4.1. Srovnání v celostátním měřítku

Doposud bylo srovnávání dvou právních forem ve školství pouze teoretické. Proto se následující tabulky s grafy a k nim náležící text budou věnovat srovnání obou právních forem v českém školství.

Na stránkách ministerstva školství nalezneme Rejstřík školských právnických osob a Rejstřík škol. V každém z těchto rejstříků je hledání příslušných informací podle klíčových slov. Na základě údajů z těchto dvou rejstříků byly sestaveny následující tabulky a k nim náležící grafy.

4.1.1. Typy školy

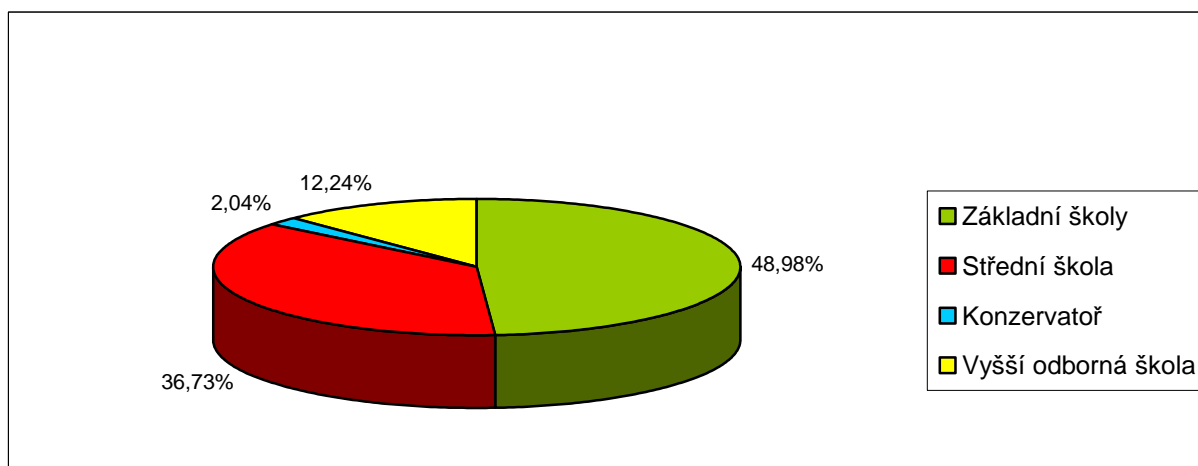
Počet škol se dost liší v závislosti na typu školy. Tedy zda-li se jedná o školu základní, střední, konzervatoř či vyšší odbornou školu. Tyto rozdíly můžeme vidět v následujících tabulkách 4.1 a 4.2. Tyto tabulky byly vytvořeny na základě údajů z výše uvedených rejstříků

Tab. 4.1 Množství ŠPO v závislosti na typu školy

Typ školy	počet	%
Základní školy	48	48,98%
Střední škola	36	36,73%
Konzervatoř	2	2,04%
Vyšší odborná škola	12	12,24%
Celkem	98	100,00%

V tabulce 4.1 nalezneme celkový počet školských právnických osob v České republice k 30. 3. 2010. Na jejím základě si můžeme představit, které typy škol jsou nejčastěji zřízeny jako školské právnické osoby.

Graf 4.1 Vyjádření procentuálního množství ŠPO v závislosti na typu školy



Na grafu 4.1 můžeme vidět výsledky z této tabulky v procentním vyjádření. Jak je vidět, největší podíl na celkovém počtu mají základní školy. Nutno podotknout, že většina škol z celkového počtu, tedy 98 škol, je církevních. Jen zhruba 8 z nich vzniklo a byla vytvořeno soukromou osobou či více soukromými osobami. Ani jedna z nich, tedy z celkového počtu 98 není, vytvořena státem, ÚSC ani jiným veřejným zřizovatelem.

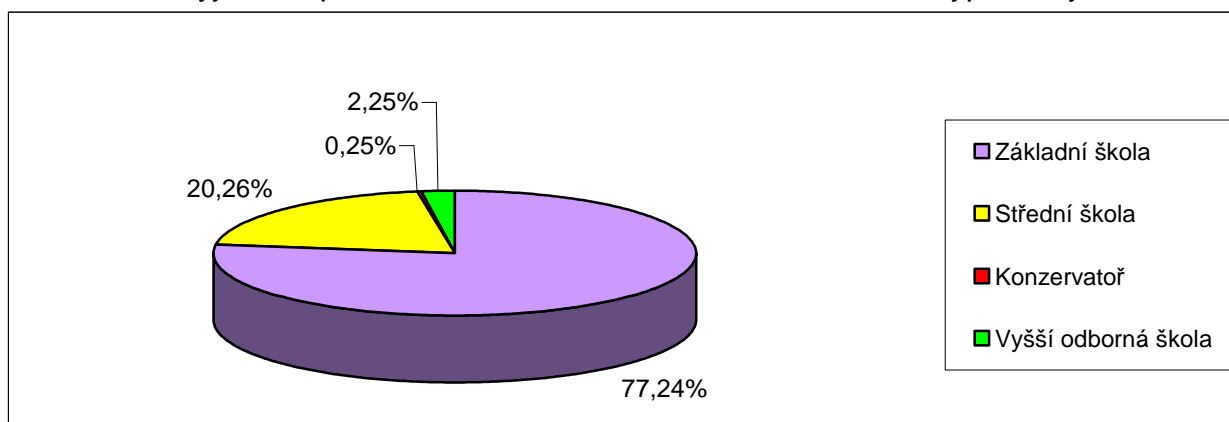
Tab. 4.2 Množství PO v závislosti na typu školy

Typ školy	Počet	%
Základní škola	4052	77,24%
Střední škola	1063	20,26%
Konzervatoř	13	0,25%
Vyšší odborná škola	118	2,25%
Celkem	5246	100,00%

Tabulka 4.2 je zaměřena na příspěvkové organizace, tedy na jejich počet v jednotlivých typech škol. Nikoho asi příliš nepřekvapí, že právě základní školy zaujímají největší podíl na celkovém počtu tohoto právního typu. Obzvlášť na grafu 4.2 je toto procentuální prvenství zřetelně vidět. Na základě této tabulky lze usoudit, že v České republice je patrně málo středních škol. Ovšem není to tak. Tento relativní nepoměr mezi počtem základních škol a středních škol je způsoben tím, že poměrně velké množství právě středních škol je soukromých. Jejich právní formou je společnost s ručením omezeným či obecně prospěšná společnost. Nesmíme

opomenou také školy zřizované organizačními složkami státu. Ale i tak mají základní školy největší zastoupení, bez ohledu na právní formu.

Graf 4.2 Vyjádření procentuálního množství PO v závislosti na typu školy



Z předešlých tabulek č. 4.1 a 4.2 a také grafů (č. 4.1 a 4.2) zřetelně vyplývá, že ať už je škola zřízena jako ŠPO či příspěvková organizace, vždy mají největší zastoupení základní školy a až poté střední školy. Ovšem je jasné patrné, u školských právnických osob není až tak velký rozdíl v počtu ZŠ a SŠ jako u příspěvkové organizace. Zbylé 2 typy škol nemají tak velké zastoupení v českém školství v těchto dvou právních formách.

4.1.2. Regionální rozmístění

Tabulka č. 4.3 a k ní náležící graf č. 4.3 a 4.4 nám jasně ukazují, ve kterých krajích České republiky se s školskou právnickou osobou a příspěvkovou organizací můžeme setkat nejčastěji.

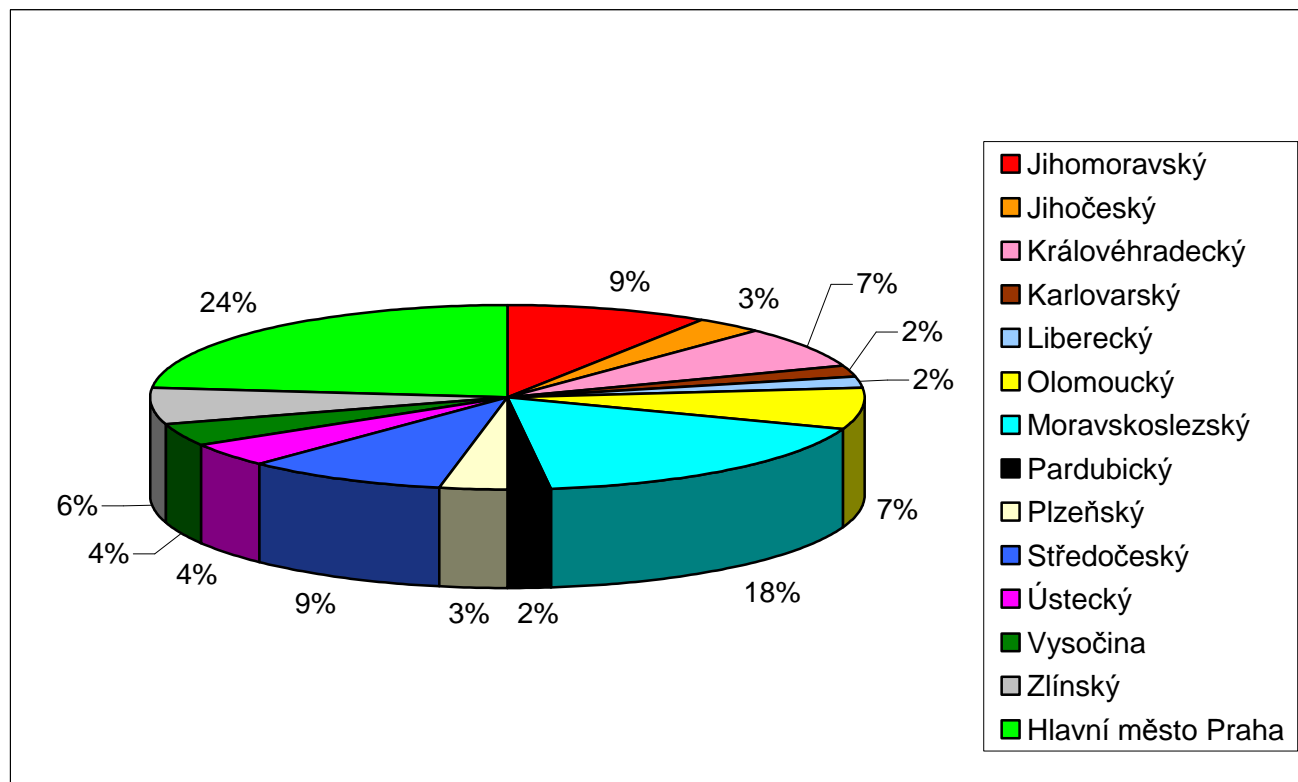
Tab. 4.3 Množství ŠPO a PO v jednotlivých krajích

Kraj	ŠPO		Příspěvkové organizace	
	Celkem	%	Celkem	%
Jihomoravský	9	9,18%	593	11,30%
Jihočeský	3	3,06%	344	6,56%
Královéhradecký	7	7,14%	337	6,42%
Karlovarský	2	2,04%	146	2,78%
Liberecký	2	2,04%	251	4,78%
Olomoucký	7	7,14%	381	7,26%
Moravskoslezský	17	17,35%	550	10,48%
Pardubický	2	2,04%	326	6,21%
Plzeňský	3	3,06%	273	5,20%
Středočeský	9	9,18%	654	12,47%

Kraj	ŠPO		Příspěvkové organizace	
	Celkem	%	Celkem	%
Ústecký	4	4,08%	372	7,09%
Vysočina	4	4,08%	331	6,31%
Zlínský	6	6,12%	320	6,10%
Hlavní město Praha	23	23,47%	368	7,01%
Celkem	98	100,00%	5246	100,00%

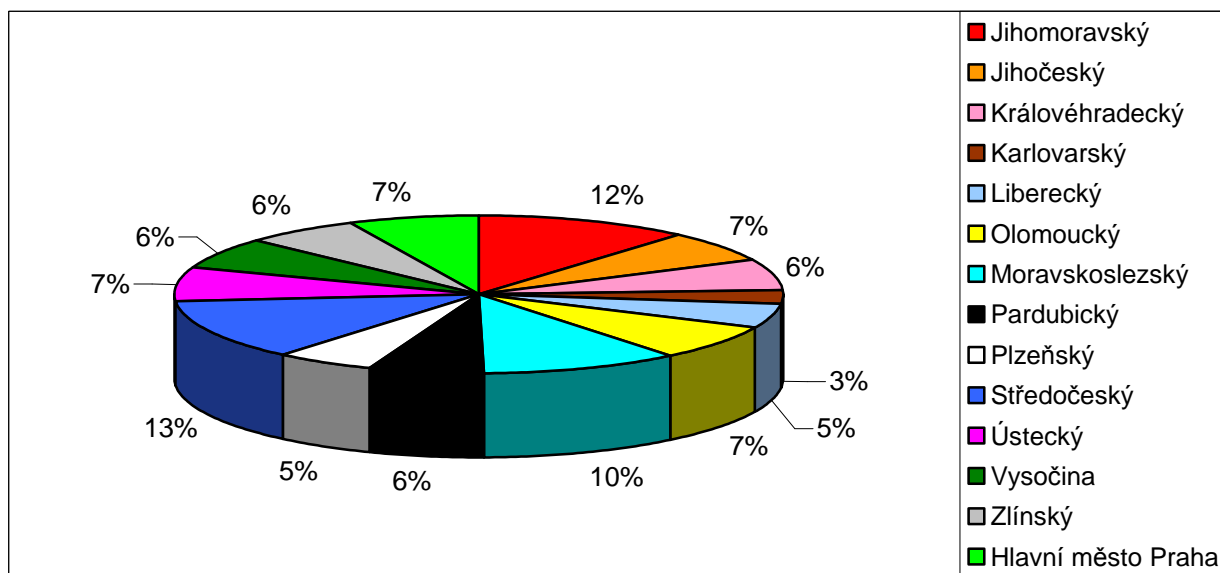
Graf 4.3 je grafickým znázorněním některých údajů z tabulky 4.3, jedná se samozřejmě o údaje o ŠPO. Není asi příliš překvapující, že první místo v imaginárním žebříčku ŠPO zaujímá právě Hlavní město Praha. Druhé místo žebříčku zabírá Moravskoslezský kraj, což je způsobeno tím, že je to právě Moravskoslezský kraj, který je nejlidnatějším krajem v České republice. O třetí místo se „dělí“ Jihomoravský a Středočeský. Nelze se tomu příliš divit, jelikož i tyto dva kraje patří mezi jedny z nejlidnatějších, samozřejmě až po výše zmiňovaném Moravskoslezském kraji.

Graf 4.3 Procentního vyjádření výskytu ŠPO v jednotlivých krajích



Na grafu 4.4 můžeme vidět, že se od grafu 4.3 znatelně liší. První tři „příčky“ zauímají Středočeský, poté Jihomoravský a nakonec Moravskoslezský kraj. Hlavní město Praha je někde ve středu tohoto pomyslného žebříčku. Je to hlavně tím, že v Praze je velký počet soukromých škol. Tedy škol s jinou právní formou než je ŠPO či příspěvková organizace.

Graf 4.4 Procentní vyjádření PO v jednotlivých krajích



Pokud chceme zhodnotit a srovnat předešlé dva grafy, dojdeme k faktu, že na prvních třech stupíncích našeho pomyslného žebříčku se objevují v podstatě stále ty stejné kraje. Tedy až na Hlavní město Prahu. Zbylé tři kraje si místa vyměňují, ale stále se drží v první trojce.

4.1.3. Právní formy

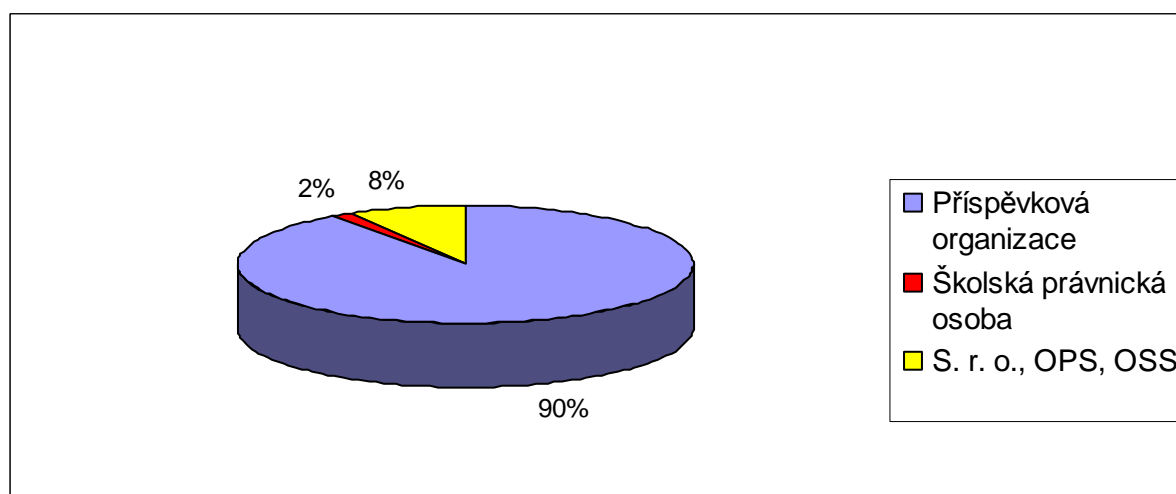
Jelikož se v této kapitole zabývám srovnáním příspěvkových organizací a školských právnických osob, nelze opomenout srovnání i těchto dvou forem v měřítku celé České republiky.

Tab. 4.4 Množství škol v závislosti na právní formě

Zřízení	Počet	%
Příspěvková organizace	5246	90,08%
Školská právnická osoba	98	1,68%
S. r. o., OPS, OSS	480	8,24%
Celkem	5824	100,00%

Jak je z tab. 4.4 a grafu 4.5 na první pohled patrné, dominují v rejstříku škol instituce založené veřejným zřizovatelem, tedy státem, kraji, obcemi či územními samosprávnými celky. Nelze se tomu ale příliš divit. Pro veřejné zřizovatele neplynou ze školské právnické osoby, jako právní formy ve školství, žádné výhody ani zjednodušení. Dá se tedy předpokládat, že si tato forma své zastánce ve veřejném sektoru nejspíše nenajde. Přesto je z tabulky a grafu patrné, že ŠPO není příliš zastoupena v celkovém počtu škol v závislosti na své právní formě. Lze předpokládat, že v průběhu let „přejdou“ některé, například obecně prospěšné společnosti (dále jen OPS) na formu ŠPO, jelikož se školská právnická osoba jeví jako lepší alternativa.

Graf 4.5 Právní formy



4.1.4. Právní formy v Moravskoslezském kraji

Tab. 4.5 Množství škol v Moravskoslezském kraji v závislosti na právní formě

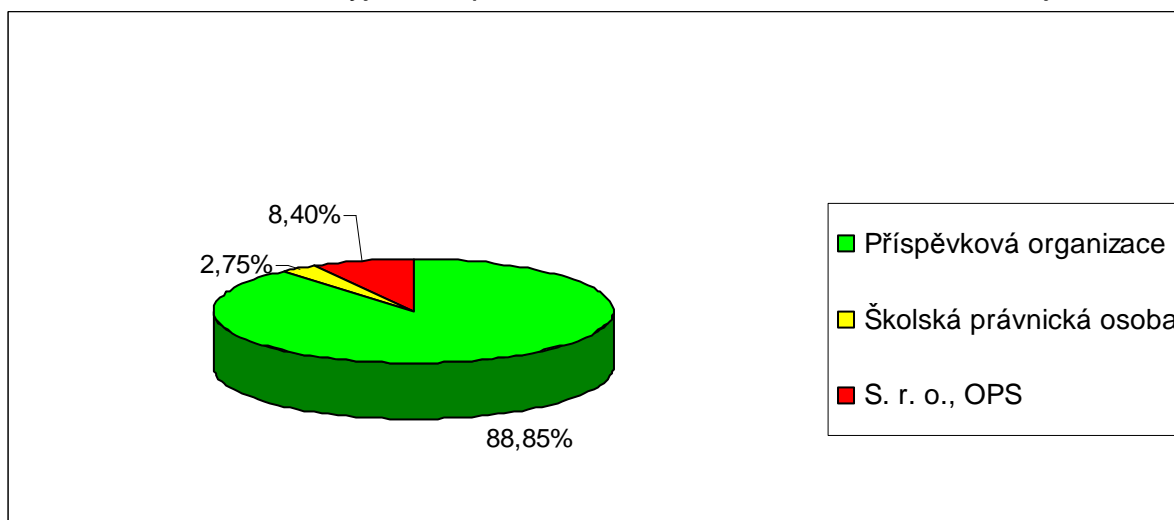
Právní forma	Počet	%
Příspěvková organizace	550	88,85%
Školská právnická osoba	17	2,75%
S. r. o., OPS	52	8,40%
Celkem	619	100,00%

Pokud se podíváme na celkový počet škol v tab. 4.5, zjistíme, že zaujímá zhruba 10,6% z celkového počtu škol v České republice. Přesněji z 5 824 škol. I přes takto relativně nízké procento je mezi 3 kraji s nejvyšší počtem příspěvkových organizací a školských právnických osob. Z grafu 4.6 je jasné patrné, že jsou to opět příspěvkové organizace, které zaujímají největší podíl na

celkovém počtu právních forem škol v Moravskoslezském kraji. Druhou nejčastější formou jsou společnosti s ručením omezeným a obecně prospěšné společnosti.

Zajímavostí je, že z celkového počtu 25 škol zřízených jako školské právnické osoby jich je pouze 5, které byly zřízeny soukromou osobou.

Graf 4.6 Procentní vyjádření právních forem v Moravskoslezském kraji



4.2. Srovnání dvou vybraných středních škol

Tato kapitola je zaměřena na srovnání dvou škol, přičemž každá z nich má jinou právní formu. V následujících kapitolách nalezneme seznámení s každou z níže zmiňovaných škol a poté jejich srovnání na základě účetních závěrek za rok 2008.

4.2.1. Obchodní akademie a VOŠ sociální

Tato škola je zřízena jako příspěvková organizace a jejím zřizovatelem je Moravskoslezský kraj. Vznikla již v roce 1905, ale až od 1. 11. 1990 je škola právním subjektem. Navíc od roku 1968 je součástí školy také Vyšší odborná škola sociální. Její součástí je také domov mládeže.

Tato škola má mimo svou hlavní činnost také činnost doplňkovou, kterou je pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí, dále ubytovací

služby, vydavatelské a nakladatelské činnosti a v neposlední řadě také pronájem majetku.

Školská rada byla ve školním roce 2008/2009 tvořena 9 zástupci, přičemž předseda je zástupce školy, místopředseda je zástupce zřizovatele. Dále ve školské radě Obchodní akademie nalezneme 2 zástupce za školu, 2 zástupce za rodiče, jednoho zástupce za žáky a také nesmíme opomenout ještě jednoho zástupce za zřizovatele.

Na této škole nalezneme celkem 3 obory. Jsou jimi Obchodní akademie, Ekonomické lyceum a Veřejnosprávní činnosti. V těchto oborech studovalo ve školním roce 2008/2009 celkem 735 žáků na denním studiu a 143 žáků na dálkovém studiu. Tato škola má 85 pedagogických zaměstnanců v tomto školním roce a dalších 31 nepedagogických zaměstnanců, přičemž někteří jsou přiděleni jak na obchodní akademii, tak také vyšší odbornou školu.

4.2.2. Ahol – střední škola gastronomie, turismu a lázeňství

Její právní formou je školská právnická osoba. Byla zřízena střední školou Ahol s. r. o.. Historie této školy je poměrně pestrá. Nejdříve byla zřízena jako vyšší odborná škola s právní formou obecně prospěšné společnosti (zapsána 5. 8. 1996), poté byla střední školou s právní formou společnosti s ručením omezeným (zapsána 27. 8. 1997). Poslední přeměna této školy, přesněji jejího názvu a právní formy trvá dodnes. Jedná se tedy o střední odbornou školu s právní formou školské právnické osoby, přičemž zapsána byla 1. 9. 2007.

Tato škola nemá žádnou doplňkovou činnost.

Rada, která je společně s ředitelem statutárním orgánem školy má celkem 3 členy. Předsedu a 2 členy. Školská rada se obdobně jako rada sestává ze 3 členů, přičemž předseda je osoba mimo školu – rodič, místopředsedou je učitel a třetím členem je žákyně 4 ročníku.

Co se oborů týče, škola má celkem 5 oborů. Jsou jimi Gastronomie, Hotelnictví a turismus, Kuchař – kuchařka, Služby cestovního ruchu, Kuchař – číšník pro pohostinství. V těchto oborech studovalo ve školním roce 2008/2009 celkem 38 žáků. Tato škola poskytuje jak denní, tak také dálkové studium. Celkový počet zaměstnanců školy byl 23 osob, z nichž 14 bylo interních a 9 externích.

4.2.3. Srovnání dvou vybraných škol

Porovnávání výsledků hospodaření výše uvedené příspěvkové organizace a školské právnické osoby, na základně účetních závěrek za rok 2008, je velmi problematické. Je to hlavně z důvodu rozdílné velikosti škol – 878 a 38 žáků, dále díky tomu, že pro školskou právnickou osobu to byl první rok činnosti.

Při srovnávání budu vycházet z dat, přesněji ze stavu na účtech k 31. 12. 2008.

Výsledek hospodaření

Ahol – střední škola (ŠPO) dosáhla v roce 2008 zisku Kč 277.793,-. Hospodářskou činnost tato škola nevykonává.

Ovšem hospodaření Obchodní akademie bylo v její hlavní činnosti ukončeno ztrátou ve výši Kč 126.130,-. Ve své hospodářské (doplňkové činnosti) však byla činnosti ukončena přebytkem (ziskem) Kč 169.630,-. Přesto neodvádí žádnou daň. Přehledněji je to znázorněno v tab. 4.6.

Tab. 4.6 Dosažený výsledek hospodaření
(v Kč)

	Obchodní akademie (PO)	SŠ Ahol (ŠPO)
Hlavní činnost	- 126.130	277.793
Hospodářská činnost	169.630	nemá
Daň	0	9.030

K výsledku hospodaření ŠPO, tedy k Kč 277.793,-, byly přičteny daňově neuznatelné výdaje, a to ve výši Kč 3.679.255,-. Tato částka byla ovšem snížena o částku dotace ve výši Kč 3.613.565,-, jelikož je to příjem, který není předmětem daně u poplatníků, kteří nebyli založeni za účelem podnikání a to dle § 18 odst. 4 a 13 zákona o dani z příjmů. Základ daně pro výpočet daně byl Kč 343.252,-. ŠPO využila § 20 odst. 7 a její základ daně se snížil na Kč 43.000,- a to po zaokrouhlení. Odpočtená částka Kč 300.000,- musí být v následujícím období použita pro hlavní činnost. Výsledek ŠPO po zdanění tedy činil Kč 34.000,-.

Dotace

Pokud se budeme zabývat přijatými dotacemi obou škol, najdeme tuto položku ve výkazu zisků a ztrát obou institucí. Tyto částky se samozřejmě

znatelně liší, jelikož se odvíjí od počtu zaměstnanců a také studentů. V tabulce č. 8 nalezneme výše dotací daných škol. Hodnoty jsou zaokrouhleny na celé tisíce.

Tab. 4.7
Výše poskytnuté dotace
(v Kč)

	Obchodní akademie (PO)	SŠ Ahol (ŠPO)
Dotace	45.604.000	3.614.000

Na základně tab. 4.7 si může povšimnout dost razantního rozdílu výše dotací poskytnutých každé ze škol. SŠ Ahol tedy dostala zhruba 7,9% výše dotace Obchodní akademie. Tento rozdíl je sice markantní, ovšem přihlédneme-li k výše uvedenému faktu, tedy k tomu, že SŠ Ahol má o poznání méně studentů i zaměstnanců, je tato dotace poměrně vysoká. Pokud vezmeme v úvahu výše dotací na každé ze škol a také počet studentů, můžeme zjistit dotaci na jednoho studenta. U obchodní akademie činila dotace na jednoho studenta Kč 51.940,-. Ve SŠ Ahol dosahovala dotace na studenta částky Kč 95.105,-. Nutno podotknout, že částky výše uvedené jsou pouze orientační.

Zaměstnanci

Do této kategorie nám zapadají jak mzdové náklady, tak také výdaje na zákonné sociální pojištění. I zde je to obdobné jako u dotací. Tady se ovšem bude jednat o výši vynaložených nákladů. Také zde musíme počítat s dosti rozdílnými částkami. Tab. 4.8 obsahuje informace o mzdových nákladech a také již zmíněných nákladech na zákonné sociální pojištění.

Tab. 4.8
Náklady na zaměstnance
(v Kč)

	Obchodní akademie (PO)		SŠ Ahol (ŠPO)
	Hlavní čin.	Hospodářský čin.	
Mzdové náklady	28.532.350	327.290	3.174.000
Zákonné sociální pojištění	9.546.320	67.620	802.000

Pokud vezmeme v úvahu počet zaměstnanců Obchodní akademie, jenž byl 116 osob, činily by průměrné mzdové náklady na jednoho zaměstnance na měsíc asi Kč 20.733,- (tato částka je pouze orientační). Toto je částka dohromady za hlavní i hospodářskou činnost, a to z důvodu, že nevíme, kolik z daných

116 osob bylo zaměstnáno v oblasti hlavní činnosti a kolik v hospodářské. A to z důvodu, že někteří jsou zaměstnáni v rámci obou činností.

U SŠ Ahol je orientační výpočet mzdových nákladů na jednoho zaměstnance obtížný. Je to způsobeno tím, že externí zaměstnanci nemusí být zaměstnáni na plný úvazek a díky tomu mohou být mzdové náklady na jednoho interního zaměstnance vyšší. Pokud bychom počítali s rovnoměrným rozdělením mzdových nákladů na všechny zaměstnance na měsíc, jednalo by se o částku Kč 11.500,- na jednoho zaměstnance. Vzhledem k tomu, že se jedná o dosti malou částku, externí zaměstnanci budou zřejmě zaměstnáni na jiný pracovní úvazek.

Také v oblasti nákladů na zákonné sociální pojištění jsou značné rozdíly u obou institucí, tato oblast je ovšem závislá na mzdách zaměstnanců.

Náklady

V tabulce 4.9 si můžeme zjistit, na které 3 položky na pomyslném „žebříčku“ v oblasti nákladů vynaložily jednotlivé školy nejvíce prostředků

Tab. 4.9 Nejčastější náklady
(v Kč)

Pořadí	Obchodní akademie (PO)		SŠ Ahol (ŠPO)
	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	
1.	Mzdové náklady (28.532.350)	Mzdové náklady (327.290)	Mzdové náklady (3.174.000)
2.	Zákonné soc. poj. (9.546.320)	Zákonné soc. poj. (67.620)	Ostatní služby (1.434.000)
3.	Spotřeba energie (2.778.260)	Spotřeba energie (148.460)	Zákonné soci. poj. (802.000)

Jak je z tabulky patrné, nejvíce nákladů je v oblasti mezd a to u obou škol. Tato položka je většinou jednou z nejvyšších, co se nákladů týče.

V pořadí druhých nejvíce nákladných položek je ovšem již rozdíl. Bude to patrně způsobeno tím, že SŠ Ahol má budovu v pronájmu a právně tento nájem najdeme pod označením ostatní služby, samozřejmě ještě s dalšími položkami. U Obchodní akademie je na druhém pořadí zákonné sociální pojištění, což není překvapením vzhledem k vysokým mzdovým nákladům.

Třetí v pořadí je u Obchodní akademie spotřeba energie, což není také moc překvapivé, jelikož energie je poměrně drahou komoditou. Spotřebu energie by jsme u SŠ Ahol našli v množství nákladů, vynaložených hned za zákonným sociálním pojištěním, které je třetí v pořadí co se nákladovosti týče.

Výnosy

Obdobně jako jsme zjišťovali, které položky byly nejvíce nákladové pro každou ze škol, si porovnáme, které položky přinesli školám nejvíce výnosů. Pořadí jednotlivých položek je uvedeno v tabulce 4.10

Tab. 4.10 Nejčastější výnosy
(v Kč)

Pořadí	Obchodní akademie (PO)		SŠ Ahol (ŠPO)
	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	
1.	Příspěvek a dotace na provoz (45.604.000)	Tržby z prodeje služeb (836.860)	Provozní dotace (3.614.000)
2.	Tržby z prodeje služeb (1.400.020)		Tržby z prodeje služeb (3.281.000)

Dotace zaujímají samozřejmě první místo, a to u obou škol, jelikož jsou jejich hlavním zdrojem financování. U SŠ Ahol by se dalo předpokládat, že její hlavní zdroj financování bude školné, jelikož je škola zřízena soukromou osobou.

V pořadí druhé jsou tržby z prodeje služeb, kam již patří zmíněné školné a to i u Obchodní akademie. Dá se tedy říci, že školné je podstatným zdrojem financování u školské právnické osoby (SŠ Ahol), ovšem o něco málo významným u příspěvkové organizace (Obchodní akademie).

5. Závěr

Hlavním cílem mé práce bylo porovnat a zhodnotit obě dvě právní formy ve školství – příspěvkovou organizaci a školskou právnickou osobu.

Srovnáním obou těchto forem se zabývají obě předchozí kapitoly, jak je z jejich názvu patrné. Do srovnání jsem zařadila i porovnání počtu těchto dvou právních forem v rámci celé ČR, a to z důvodu, že je to velice zajímavé a můžeme si tento rozdíl lépe představit. Tedy to, že školských právnických osob je podstatně méně než příspěvkových organizací.

Dle mého názoru je rozdíl mezi počtem ŠPO a příspěvkových organizací takto markantní hned z několika důvodů.

Prvním důvodem je, že stát či územní samosprávné celky nemají potřebu převádět své školy právě na formu školské právnické osoby z důvodu, že se pro ně téměř nic nezmění, ať už v řízení či podobných záležitostech. Nachází se zde pár odlišností, jež jsou popsány v kapitole č. 3, ale nemyslím si, že právě ony by měly být hnacím motorem toho, aby byly příspěvkové organizace převáděny na ŠPO. Z tohoto důvodu nenajdeme v Rejstříku školských právnických osob ani v Rejstříku škol a školských zařízení žádnou školskou právnickou osobu zřízenou státem či ÚSC.

Druhým důvodem je fakt, že tato právní forma není zřejmě příliš známá. Byla vytvořena především pro účely církevních škol a podobných institucí. Možná díky tomu si mnoho kupříkladu obecně prospěšných společností – škol myslí, že na tuto formu nemohou přejít. Jedná se ale pouze o mé mínění.

Zřejmě by nebylo příliš objektivní hodnotit, která z forem je výhodnější a lepší. Jelikož hodnotit bychom mohli pouze školskou právnickou osobu, která může být zřízena kterýmkoliv zřizovatelem, na rozdíl od příspěvkové organizace. Na tento fakt je poukázáno již v předešlých kapitolách. Pokud bychom se ale přeci rozhodli hledat výhody a nevýhody ŠPO, jistě bychom jich pár našli. U ŠPO například, na rozdíl od společnosti s ručením omezeným, nemusí zřizovatelé mít žádný povinný vklad, popřípadě podíl. Další z výhod je řízení školské právnické osoby, vlastnictví majetku. Nevýhodou se může zdát další statutární orgán, kterým je Rada. Jelikož do hospodaření školy zasahují osoby, které nemusí o daných záležitostech nic vědět či jim rozumět.

Mým názorem je, že s přibývajícím časem přestoupí více škol na tuto právní formu. Nebudou mezi ně pravděpodobně patřit státem či jiným veřejným

zřizovatelem vytvořené školy, ale bude se kupříkladu jednat o přeměnu obecně prospěšných společností, či společností s ručením omezeným, právě na právní formu školské právnické osoby.

Pokud bych já osobně zřizovala školu, vybrala bych si právě školskou právnickou osobu jako právní formu, zejména z důvodu jednoduššího vedení a řízení.

Seznam použité literatury

KOČÍ, P., et al. *Nevýdělečné organizace 2009*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 292 s. ISBN 978-80-7357-415-4.

MOCKOVČIAKOVÁ, A.; PROKŮPKOVÁ, D.; MORÁVEK, Z. *Příspěvkové organizace 2009*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 346 s. ISBN 978-80-7357-416-1.

RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 247 s. ISBN 978-80-7263-538-2.

SVOBODOVÁ, J., et al. *Abeceda účetnictví 2008 pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. rozšířené vydání. Olomouc : ANAG, 2008. 504 s. ISBN 978-80-7263-457-6

URBANCOVÁ, A.; KRYŠKOVÁ, Š. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. rozš. a akt. vyd. Ostrava: VŠB – Technická univerzita Ostrava, 2008. 231 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

Legislativní zdroje

Vyhláška č. 410, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky

Vyhláška č. 504, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví

Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 306/1999 Sb. o poskytování dotací soukromým školám, předškolním a školským zařízením, ve znění zákona č 562/2004 Sb.

Internetové zdroje

Rejstřík školských právnických osob. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online]. 2007, [2010-03-15]. Dostupný z WWW:< <http://rejspo.msmt.cz/>

Rejstřík škol. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online]. 2007, [2010-03-15]. Dostupný z WWW: < <http://rejskol.msmt.cz/>

Seznam zkratek

ČR – Česká republika

ČÚS – České účetní standardy

DPH – daň z přidané hodnoty

MŠMT – Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

OPS – obecně prospěšná společnost

OSS – organizační složka státu

PO – příspěvkové organizace

popř. - popřípadě

s. r. o. – společnost s ručením omezeným

SŠ – střední škola

ŠPO – školská právnická osoba

ÚSC – územní samosprávné celek

VOŠ – vyšší odborná škola

ZŠ – základní škola

Prohlášení o využití výsledků diplomové (bakalářské) práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. května 2010

Veronika Pěcinová
.....
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

Jiřího Herolda 12, Ostrava 30
700 30

Přílohy

Příloha č. 1 – Účetní závěrka Obchodní akademie (PO) k 31. 12. 2008

Příloha č. 2 – Účetní závěrka SŠ AHOL (ŠPO) k 31.12.2008

Příloha č. 3 – Přiznání k dani z příjmů právnických osob SŠ Ahol za rok 2008